

Comentarios Jurisprudenciales

SOBRE LA INTERPRETACIÓN JUDICIAL VINCULANTE DEL CUARTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 317 DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL: INICIO DE LA VIGENCIA DE LA LEY TRIBUTARIA

Taormina Cappello Paredes*

Abogado

Resumen: *Se analiza el criterio interpretativo vinculante desarrollado por la Sala Constitucional del máximo tribunal venezolano, sobre el cuarto párrafo del artículo 317 constitucional: el inicio de la vigencia de la ley tributaria*

Palabras Clave: *Interpretación, criterio judicial vinculante, vigencia de la ley, entrada en vigencia de la ley tributaria*

Abstract: *Analysis of the binding interpretative criteria developed by the Constitutional Chamber of Venezuela's highest hierarchy Court on Article 317 fourth paragraph of the Constitution, the entering into effect of tax law.*

Key words: *Interpretation, binding judicial criteria, enforceability of the law, entry into force of tax law.*

INTRODUCCIÓN

Constituye un elemento de altísima importancia determinar con exactitud cuándo comienza y termina la vigencia de una ley tributaria. No obstante la existencia de las nociones desarrolladas por la filosofía analítica¹ respecto a *validez, vigencia y aplicabilidad*, en este trabajo solo nos ocuparemos de la segunda y tercera noción, todo ello sin perjuicio de poder hacer comentarios, sobre la *validez formal y sustancial* que sostiene FERRAJOLI.²

Vigencia en el sentido de determinar si estamos en presencia de una ley que no ha sido derogada por otra ni anulada, o lo que es igual, una norma jurídica existe y está *vigente* al ser

* Abogado (UCAB), especialista en Derecho Tributario (UCV). Estudios de postgrado en Derecho Tributario (Universidad de Salamanca-España). Doctorando en Derecho (UCV) y cursante de la Especialidad en Técnicas de interpretación y motivación de las decisiones judiciales (Universitat de Girona España-Università di Génova Italia). Profesora por concurso de oposición en el escalafón de agregado en pre y postgrado, Jefe de la Cátedra de Finanzas Públicas e Investigadora Invitada del Instituto de Derecho Público (UCV).

¹ Véase *in totum*, Delgado Pino, José. "Sobre la vigencia y la validez de las normas jurídicas", en *DOXA*, Cuadernos de Filosofía del Derecho N° 7, pp. 101-167. Universidad de Alicante. España, 1990. *Cfr.* Peña Freire, Antonio M. "Validez y vigencia de las normas: algunas precisiones conceptuales", en *Anuario de Filosofía del Derecho*, N° 16, pp. 99-120. Sociedad española de Filosofía Jurídica y Política (SEFJP). España, 1999.

² Ferrajoli, Luigi. "La lógica en el derecho. Una respuesta a Riccardo Guastini", en *ISONOMÍA* N° 50, Instituto Tecnológico Autónomo de México, Octubre 2019, p. 136.

promulgada³ y publicada, al no haber sido abrogada, anulada ni derogada por otra.⁴ Debemos señalar que la ley podría tener una vigencia posterior a su publicación si ella específicamente lo señala en su texto, tal como ocurrió, por ejemplo en el artículo 343 del COT de 2001,⁵ y de forma similar en los COT de 2014⁶ (artículo 349) y 2020⁷ (artículo 352). Ello está previsto en el artículo 1 del Código Civil⁸ y el artículo 2 de la Ley de Publicaciones Oficiales.⁹

Aplicabilidad, en el sentido de determinar en qué preciso momento o para qué supuestos esa normativa se hace exigible. En relación a la noción sobre la aplicabilidad o exigibilidad normativa, sostenemos que se vincula perfectamente con lo que Sánchez-Covisa denominó *vigencia in concreto*:¹⁰ donde se exige el estudio de las situaciones de hecho sobre las cuales la ley desarrolla su *fuerza vinculante u obligatoriedad efectiva*. Así las cosas, puede darse el caso de estar en presencia de una norma válida, vigente pero no exigible, o bien, una norma válida pero no vigente y por lo tanto no aplicable, o bien una norma válida, vigente y exigible que posteriormente es declarada inválida por su anulación y por lo tanto imposible de continuar exigiéndose su obligatoriedad.¹¹

³ “...todo acto (serio) de promulgar una norma (=todo acto de prescribir) da lugar a la existencia de una norma...”. Alchourrón, C.E. y Bulygin, E. *Sobre la existencia de las normas jurídicas*. Universidad de Carabobo. Valencia. Venezuela, 1979, p. 37. Esta posible *coincidencia* entre la promulgación, la publicación y la vigencia de la norma, en materia tributaria sufre una razonable y lógica excepción dada por el mismo Texto Fundamental y luego recibida por el Código Orgánico Tributario, nos referimos a la *vacatio legis*.

⁴ Todo ello conforme al artículo 218 del Texto Fundamental venezolano, que establece la posibilidad de que las leyes se deroguen por otras leyes y se abroguen por referendo, salvo las excepciones establecidas en la misma Constitución, pudiendo también ser reformadas total o parcialmente. Al respecto de las excepciones sobre la abrogación de las leyes, el artículo 74 *eiusdem* excluye expresamente someter a este tipo de referendo, a las que *establezcan o modifiquen impuestos*.

⁵ “Artículo 343. Las disposiciones establecidas en el Título I, Título II, Sección Primera, Segunda, Tercera, Quinta, Novena, Décima y Décima Segunda del Capítulo III del Título IV, y los artículos 122, 340 y 342 de este Código, entrarán en vigencia al día siguiente de su publicación en la Gaceta Oficial. Las disposiciones establecidas en la Sección Cuarta del Capítulo II del Título III, así como el artículo 263 de este Código, entrarán en vigencia trescientos sesenta días (360) continuos después de su publicación en la Gaceta Oficial. El resto de las disposiciones de este Código entrarán en vigencia noventa (90) días continuos después de su publicación en la Gaceta Oficial”. COT de 2001 publicado en la Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001.

⁶ Publicado en la Gaceta Oficial N° 6.152 Extraordinario de fecha 18 de noviembre de 2014.

⁷ Publicado en la Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario de fecha 29 de enero de 2020.

⁸ “Artículo 1. La Ley es obligatoria desde su publicación en la Gaceta Oficial o desde la fecha posterior que ella misma indique” Código Civil publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990, de fecha 26 de julio de 1982.

⁹ “Artículo 2. Las leyes entrarán en vigor desde la fecha que ellas mismas señalen; y en su defecto, desde que aparezcan en la GACETA OFICIAL DE LOS ESTADOS UNIDOS DE VENEZUELA, conforme lo estatuye la Constitución Nacional” Ley de Publicaciones Oficiales, publicada en la Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela N° 20.546 de fecha 22 de julio de 1941.

¹⁰ Sánchez-Covisa, Joaquín. *La vigencia temporal de la ley en el ordenamiento jurídico venezolano*. Tesis presentada a la Ilustre Universidad Central de Venezuela para optar al Título de Doctor en Ciencias Políticas. Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Serie Clásicos Jurídicos Venezolanos N° 2. Caracas, 2007, p. 40.

¹¹ *Cfr.* Delgado, Francisco. *Introducción al Análisis Jurídico*. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 2005, p. 225

Sobre este particular el profesor García Amado identifica más de 7 posibles combinaciones, cuya revisión no dudamos en sugerirles.¹²

A los efectos del presente estudio supondremos que en todos los casos por analizar siempre estaremos frente a una ley o norma *válida*¹³ jurídicamente, desde una concepción descriptiva del concepto,¹⁴ en otras palabras, una norma obtenida como producto de un proceso de formación legalmente establecido, ejecutado por los órganos competentes, en acatamiento a las normas jerárquicamente superiores,¹⁵ o como lúcidamente lo afirma Delgado, *validez* que supone una consecuencia del hecho de que su creación se lleve a cabo de acuerdo con lo que otras normas –superiores a aquella que va a ser creada– establezcan.¹⁶

Las nociones de *vigencia* y *aplicabilidad* con cierta frecuencia son utilizadas como sinónimos, pero en definitiva ellas cumplen funciones distintas y de gran significación por las consecuencias que generan.

En ese sentido puede verse la reciente sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador N° 56-10-AN/20 con ponencia del magistrado Alí Lozada Prado, de fecha 23 de septiembre de 2020, cuando hizo uso de dichas nociones así:

¹² García A., Juan A. [@JuanAGAmado] (10 de octubre de 2020), [Las combinaciones posibles entre validez, vigencia y aplicabilidad de una norma son: (1) Válida, vigente y aplicable. La situación estándar o más común...]. Twitter: <https://twitter.com/JuanAGAmado/status/1314999029626032131>

¹³ Juicio de validez que fue entendido en la teoría Kelseniana para la etapa de culminar su obra la Teoría Pura del Derecho en 1960, dentro de una concepción normativa como *obligatorio*, predicable tanto de las normas como de todo el ordenamiento jurídico, que ante la afirmación “una norma es válida” suponía que debía ser observada y cumplida. Kelsen, Hans. *Teoría pura del derecho*. Introducción a la ciencia del derecho. Editorial universitaria de Buenos Aires. Decimoséptima edición. Argentina, 1981, p. 201. De la misma manera, el profesor Sánchez-Covisa, de la mano de quien hicieramos nuestra primera investigación académica sobre este tema en el año 2009, advierte igual significado esta vez asimilándolo a la palabra *vigencia*: “El estudio de la vigencia temporal de las leyes, por consiguiente, la determinación del período de tiempo durante el cual tiene la ley carácter de obligatorio”, para más adelante, al inicio y final de la cita de pie de página 47 asentar: “El concepto de vigencia se identifica, por lo tanto, con el concepto de validez, como categoría lógico-normativa.// Vigencia equivale, pues, a fuerza vinculatoria u obligatoriedad” Sánchez-Covisa, Joaquín. *ob.cit.*, pp. 38-39. Cfr. Bobbio, Norberto. *Teoría General del Derecho*. Editorial Temis, S.A. Tercera edición revisada y corregida. Bogotá. Colombia, 2007, pp. 20-27. Cfr. Rubio Correa, Marcial. “La vigencia y validez de las normas jurídicas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, en THEMIS, *Revista de Derecho* N° 51. Pontificia Universidad Católica del Perú. Perú, 2005, pp. 7-18.

¹⁴ Vale decir, al margen de la idea de invitación a la obediencia de la norma por solo serlo, o en palabras de Guastini, “[l]os juicios de obligatoriedad, ya que se fundan en una norma, tienen carácter genuinamente *normativo*. Los juicios de validez, ya que se fundan en una definición, tienen el carácter de simple reconocimiento. Después de todo, se pueden “reconocer” las setas venenosas, sin por ello “aceptar” comérselas”. Guastini, Riccardo. “Nomas supremas” en *DOXA Cuadernos de Filosofía del Derecho*. N° 17-18. Universidad de Alicante. España, 1995, p. 268

¹⁵ Véase Atienza, Manuel y Ruíz Manero, Juan. *Las piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*. Editorial Ariel, S.A., Barcelona, 1996, pp. 50-52.

¹⁶ Delgado, Francisco. *op.cit.*, p. 231. Véase Abache Carvajal, Serviliano. “Sobre la (in) validez normativa y aplicación en el tiempo de la ley “constitucional” que crea el impuesto a los grandes patrimonios en Venezuela”, en *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* N° 82, Año 57, agosto de 2020, pp. 449-469. Centro de Investigaciones en Tributación. Bogotá, 2020, y Abache Carvajal, Serviliano. “Validez, vigencia y aplicabilidad del decreto N° 2.163 de reforma de la Ley Impuesto sobre la Renta”, en *Revista de Derecho Público*. N° 143-144, Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2015, pp. 285-296.

“18. Ahora bien, el Ministerio de Salud Pública sostuvo que la *derogatoria* de la Ley Orgánica de las Instituciones Públicas de los Pueblos Indígenas (constante en la disposición derogatoria primera de la Ley Orgánica de los Consejos Nacionales para la Igualdad, publicada en el segundo suplemento del registro oficial N° 283, de 7 de julio de 20147) determinó que la obligación dejó de ser *exigible* (párr. 7 *supra*), pero no hay razones que fundamenten tal conclusión. Así, dado que la norma fue *válida*, tenía la virtualidad de generar efectos jurídicos, entre ellos, establecer obligaciones, lo que no se afecta por su posterior pérdida de *vigencia*. Por ejemplo, si hoy se derogara el artículo 113 del Código del Trabajo, que prevé la decimocuarta remuneración, ello no significaría que las obligaciones previamente generadas dejen de ser exigibles.”¹⁷

Pues bien, como antes acotamos, Ferrajoli, sugiere dejar de un lado el género *simplificaciones* y entrar al análisis de dos elementos de las condiciones normativas: la *conformidad* y la *coherencia*.¹⁸ En primer lugar, distingue para ello entre la *vigencia* y la *validez* así: *vigencia* entendida como la existencia de los actos formales producida por la conformidad *de al menos alguna* de sus formas con alguna de las normas formales; y *validez* entendida como la regularidad de esos mismos actos producida por la conformidad *de todas sus formas* con las normas formales y *de al menos uno de sus significados* con todas las normas sustantivas sobre su producción.¹⁹

En segundo lugar, advirtiendo que la validez es una noción compleja, plantea sus dos dimensiones, (i) *validez formal*: cuando la *conformidad* de las formas del *acto* está acorde con todas las normas formales y, (ii) *validez sustancial*: cuando se trate de una *decisión*, la *coherencia* de al menos uno de sus significados con todas las normas sustantivas sobre su producción.²⁰

Y agrega, “mientras que la validez formal hace referencia, como la vigencia, a las formas de los actos formales, la validez sustancial hace referencia a los significados de esos particulares actos formales que son las decisiones.”²¹

En nuestro país, guían la tarea determinativa de la vigencia y de la aplicabilidad de la ley tributaria, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (que llamaremos en este trabajo Texto Fundamental, Constitución Nacional (CN) o Constitución) cuya vigencia en el tiempo sea aplicable y que detallaremos más adelante, varios instrumentos legales: el Código Civil,²² la Ley de Publicaciones Oficiales,²³⁻²⁴ y el Código Orgánico Tributario (COT) que resulte aplicable, también, en razón del tiempo.

¹⁷ Cursivas en negritas mías. Disponible en: http://esacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/api/v1/10_DWL_FL/e2NhcNBlDGE6J3RyYW1pdGUuLCB1dWlkOic5ODJmMjc3Mi0xMDkyLTQ4ODktOTczZi1mODk0MwYzYWQ5ZmQucGRmJ30=

¹⁸ Ferrajoli, Luigi. *Principia iuris. Teoría del derecho y de la democracia. I. Teoría del Derecho*. Perfecto Andrés Ibañez, Carlos Bayón, Marina Gascón, Luis Prieto Sanchis y Alfonso Ruiz Miguel (Traductores). Trotta, Madrid, 2011-2013, p. 499. Véase en este sentido la explicación de Atienza sobre el planteamiento de Ferrajoli. Atienza, Manuel. *Interpretación Constitucional*. Universidad Libre. Colombia, 2010, p. 74.

¹⁹ *Ídem*.

²⁰ *Ibidem*, p. 502.

²¹ *Ibidem*, p. 505.

²² Publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990, de fecha 26 de julio de 1982.

²³ Publicada en la Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela N° 20.546, de fecha 22 de julio de 1941.

Dentro de esa tarea de fijación de la *vigencia* y de la *aplicabilidad* de las normas tributarias, entra en juego, con un papel preponderante, la *interpretación*.

En otras oportunidades hemos sostenido que la *interpretación* se entiende como el acto o conjunto de actos tendentes a *desentrañar* el verdadero sentido y significado de la norma diseñada por el legislador en sentido abstracto, para luego poder aplicarla a los hechos, y que se complejiza aún más cuando nos encontramos ante el ámbito tributario, que implica inescindiblemente, la consideración de fenómenos con contenido y de significado económico. Vale decir, en materia tributaria, al ejercicio ya complicado por su naturaleza intrínseca de interpretar la norma jurídica, le debemos sumar la tarea de valorar otro difícil fenómeno: el económico.²⁵

En el presente trabajo nos referiremos a esa misma *interpretación*, ya no de la norma legal, sino de la norma constitucional que se ocupa de establecer la vigencia temporal de la norma tributaria. Se trata del párrafo cuarto del artículo 317 constitucional vigente, el cual señala, como veremos más adelante en un análisis de la jurisprudencia seleccionada, las pautas generales en materia de vigencia de la ley de contenido tributario, siendo el Código Orgánico Tributario quien lo desarrolla en su artículo 8.

Revisaremos, en el primer Capítulo, el sentido y significado del artículo 317 constitucional de acuerdo con los criterios jurisprudenciales dictados por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (SC/TSJ o SC). Para ello resaltaremos las máximas interpretativas que emanan de tres sentencias dictadas por ella. La primera del año 2001 con motivo de conocer y declarar sin lugar una acción de amparo; la segunda del año 2004 en la cual se declaró sin lugar un recurso de nulidad; y la tercera del año 2015, declarando el decaimiento del objeto de un recurso de nulidad. Luego del análisis de cada sentencia, dejaremos conocer nuestras observaciones sobre los *criterios vinculantes* expresados por la Sala Constitucional.

Por lo anterior advertimos que, nuestro estudio no se vincula con la *interpretación abstracta*²⁶ del enunciado constitucional, interpretación ésta que encuentra su fundamento en la sentencia N° 1077 dictada por la SC, de fecha 22 de septiembre de 2000, caso Servio Tulio León,²⁷ y en donde la Sala se atribuyó amplias facultades interpretativas, reservándose entre otras, la potestad de interpretar *in abstracto* la Constitución, en base a posibles existencias de conflictos entre la norma constitucional y los valores que la informan.

²⁴ Véase Cappello Paredes, Taormina. “La vigencia temporal de la ley tributaria en el ordenamiento jurídico venezolano. Referencia a casos prácticos. Primera parte”. *Revista de Derecho Tributario*. Asociación venezolana de Derecho Tributario-Legis. N° 131. Caracas, 2011, pp. 94-96.

²⁵ Cappello Paredes, Taormina. “Consideraciones respecto a la interpretación del principio de capacidad contributiva previsto en la Constitución venezolana”, en *Derecho Tributario Contemporáneo. Libro homenaje a los 50 años de la Asociación venezolana de Derecho Tributario*. Leonardo Palacios Márquez y Serviliano Abache Carvajal (Coordinadores). pp. 377-399. Asociación venezolana de Derecho Tributario y Editorial Jurídica venezolana. Caracas, 2019, p. 377.

²⁶ Escovar León, Ramón. “Límites de la interpretación constitucional”, en *Revista de Derecho Público* N° 157/158, pp. 46-64. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2019, p. 56. Sobre la *interpretación Constitucional autónoma*, Cfr. Crazut Jiménez, Carla. “Interpretación constitucional e interpretación de la Constitución”, en *Apuntes Filosóficos*. Vol. 19. N° 37, pp. 27-63. Escuela de Filosofía, Universidad Central de Venezuela. Caracas, 2010, pp. 49-63.

²⁷ Brewer-Carías, Allan R. “Comentario jurisprudencial. La Sala Constitucional vs. la competencia judicial en materia de interpretación de las leyes”, en *Revista de Derecho Público*. N° 123, pp. 187-196. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2010, p. 189.

En el Capítulo II, y de forma solo ilustrativa, revisaremos cómo ha sido aplicado ese *criterio de interpretación vinculante* por la Sala Político Administrativa del mismo tribunal (SPA/TSJ O SPA) en distintos casos allí sustentados y resueltos, todo ello con la finalidad de puntualizar: (i) el amplio margen de aplicación de este criterio de interpretación a distintas materias impositivas; (ii) la sujeción estricta e íntegra, o, por el contrario, sesgada y aparente al criterio interpretativo; y (iii) nuestras observaciones relativas a los casos decididos respecto a las materias sobre las cuales no se pronunció específicamente la Sala en cada caso.

Luego de realizados los anteriores ejercicios analíticos, estaremos en condiciones para en el Capítulo III referido a nuestras conclusiones determinar doctrinariamente, qué tipo de interpretación realizó la Sala Constitucional en relación al cuarto párrafo del artículo 317 constitucional. En este mismo último capítulo, expondremos otras reflexiones sobre la interpretación realizada por la SC del TSJ.

Finalmente, encontrarán las referencias bibliográficas y en un Apéndice podrán observar un cuadro comparativo²⁸ sobre los artículos constitucionales que históricamente han regulado la vigencia temporal tanto de las normas en general, como de las normas de contenido tributario, establecidos los Textos Fundamentales venezolanos desde 1947 hasta 1999.

I. SOBRE LA INTERPRETACIÓN REALIZADA POR LA SALA CONSTITUCIONAL DEL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL CUARTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 317 DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL

Establece el párrafo cuarto del artículo 317 de la Carta Fundamental vigente,²⁹ lo siguiente:

Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

Debemos tener en cuenta igualmente que, respecto a la entrada en vigencia de la ley tributaria, tanto el encabezado como el último párrafo del artículo 8 del COT vigente,³⁰ rezan lo siguiente:

Las leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta (60) días continuos siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

(...omissis...)

Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por períodos, las normas referentes a la existencia o a la cuantía de la obligación tributaria regirán desde el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley, conforme al encabezamiento de este artículo.

²⁸ Este cuadro comparativo de las distintas Constituciones vigentes en Venezuela a partir de 1947 se realizó en base a las constituciones publicadas en: Brewer-Carías, Allan R. *Las Constituciones de Venezuela*. Segunda Edición. Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Caracas, 1997.

²⁹ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 1999, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de diciembre de 1999, reimpresa en la Gaceta Oficial N° 5.453 Extraordinario de fecha 24 de marzo de 2000. Primera enmienda publicada en la Gaceta Oficial N° 5.908 Extraordinario de fecha 19 de febrero de 2009.

³⁰ Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario de fecha 29 de enero de 2020.

Ahora bien, para entender a cabalidad la interpretación que, tanto la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, como la Sala Política Administrativa de ese mismo máximo tribunal han dado a las normas jurídicas antes transcritas es útil, como antecedente, revisar el texto de la norma que reguló esta materia en la Constitución de 1961.

Artículo 226. La ley que establezca o modifique un impuesto u otra contribución deberá fijar un término previo a su aplicación. Si no lo hiciere, no podrá aplicarse sino sesenta días después de haber quedado promulgada.

Así las cosas, tenemos que, luego de haber entrado en vigencia la Constitución de 1999, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia ha interpretado la norma constitucional contenida en el último párrafo del artículo 317, y luego tal interpretación ha sido ratificada, –y variada–, por lo menos en dos sentencias dictadas con posterioridad a la primera interpretación.

Veamos entonces, en qué términos se ha realizado tal interpretación.

*Sentencia N° 906 de fecha 01 de junio de 2001, caso Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A. Magistrado ponente: Pedro Bracho Grand.*³¹

La controversia a resolver en el recurso de amparo constitucional interpuesto por el contribuyente contra el Gerente de la Aduana Principal de la Guaira en el caso antes identificado, quedó circunscrita a determinar si la Resolución N° 4069 de Precios Oficiales para el Vestido y Otros, de fecha 2 de septiembre de 1998, publicada en la Gaceta Oficial el 4 de septiembre de 1998, debía ser aplicada de inmediato por el Gerente de la Aduana Principal de la Guaira, o si por el contrario, dicha Resolución, había violentado lo establecido en el artículo 226 de la Constitución de 1961 derogada (al no otorgar plazo alguno para su aplicación), así como los artículos 64, 96 y 99 *eiusdem*, relativos al derecho al libre tránsito de bienes, libertad económica y derecho de propiedad, respectivamente.

Luego de transcribir parcialmente tanto el artículo 226 de la Constitución derogada como el párrafo cuarto del artículo 317 de la Constitución de 1999, la Sala se pronuncia sosteniendo que:

- i. "...tanto la Constitución vigente como la derogada, establecen que cuando la ley tributaria no establezca un término para su entrada en vigencia, éste *"se entenderá fijado en sesenta días continuos"*. Por lo que la aplicación de este precepto constitucional únicamente opera ante el silencio de la ley tributaria respecto al tiempo o momento de su entrada en vigencia".
- ii. "...la Resolución que refiere el accionante -de Precios Oficiales para el Vestido y Otros- establece en su artículo 4° que **"la presente Resolución entrará en vigencia al día siguiente de su publicación en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela** y tendrá un plazo de vigencia de ciento ochenta días (180) continuos, salvo que el Ministerio de Hacienda decida durante dicho lapso, modificar o revocar los precios oficiales aquí establecidos" (negritas de la Sala)."
- iii. "...el lapso contenido en la disposición constitucional alegada por el apoderado judicial de la parte apelante –artículo 226 de la derogada Constitución– no resulta aplicable al caso de autos, por cuanto el mismo refiere a los casos en que *"la ley que establezca o modifique una contribución"*, no fije término alguno para su aplicación y, en el presente caso, se está en presencia de una Resolución, cuya entrada en vigencia coincide con la especificidad de la contribución, supuesto que escapa a la previsión del artículo 226 de la derogada Constitución."

³¹ Sentencia consultada en la siguiente dirección electrónica: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/junio/906-010601-00-2129.htm>

- iv. “Sin perjuicio de lo anterior estima la Sala además que la referida Resolución sí estableció el momento de su entrada en vigencia, esto es, al día siguiente de su publicación en la Gaceta Oficial de la República.”

En otras palabras, en esta sentencia la SC equipara sin distinción alguna las dos normas constitucionales (derogada y vigente) haciéndolas coincidir en sus efectos por cuanto –a su entender ambas normas–, exigen la existencia de un *término* para determinar la entrada en vigencia de la ley, y ante la omisión del mismo su vigencia se entenderá fijada en sesenta días continuos. Por otra parte, se dispone en la sentencia que no se aplique el artículo 226 de la Constitución al caso controvertido que busca fijar la vigencia de la Resolución porque: no se trata de una *ley* que establezca o modifique una contribución, sino de una Resolución, y ésta fija el término para su aplicación como se desprende de su artículo 4.

Por lo que es válido observar de esta sentencia que: (i) la SC no realiza análisis gramatical, lingüístico alguno del significado propio de las palabras o vocablos utilizados en las dos normas constitucionales estudiadas; (ii) de las transcripciones de los artículos constitucionales que antes hicimos y que también hace la SC/TSJ, y ahora mediante esta sentencia, para la Sala los vocablos: *término* (utilizado en la CN de 1961), *momento* (utilizado por la SC cuando resuelve la vigencia de la Resolución) y *lapso* (utilizado en la CN de 1999) son considerados como equivalentes para resolver problemas relacionados con la vigencia temporal de la ley tributaria; y (iii) no hace mención alguna al artículo 9 el entonces COT vigente para el caso decidido,³² hoy artículo 8.

Considerar como equivalentes los vocablos antes mencionados sin previamente indagar sobre su significado, implica obviar por completo el vocablo “lapso” utilizado en la CN de 1999 que según el Diccionario de la Real Academia Española, se entiende como un *tiempo entre dos límites*.³³

De igual forma, y ahora revisando la evolución en los cambios constitucionales ocurridos en la historia de Venezuela los cuales están resumidos en el Apéndice de este trabajo, es fácil notar que la CN de 1999 en esta materia varió, no solo en la utilización de vocablos o palabras distintas a las que las constituciones venían utilizando hasta ese momento, sino que también cambió la redacción de dicho artículo.

*Sentencia N° 1252 de fecha 30 de junio de 2004, caso José Andrés Romero Angrisano. Magistrado ponente: Pedro Rafael Rondón Haaz*³⁴.

En este caso la pretensión planteada por el accionante fue la nulidad interpuesta en contra del artículo 199 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR) publicada el 28 de diciembre de 2001, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.566 Extraordinario, siendo el alegato principal que ese artículo violó el artículo 317 constitucional en su párrafo cuarto, por cuanto no estableció lapso alguno entre su publicación y su entrada en vigencia, y en consecuencia, no se le otorgó a los contribuyentes un período razonable para el conocimiento y adecuación a las exigencias de la nueva Ley tributaria, violándose además, el artículo 316 de la Constitución.

³² Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial N° 4.727 Extraordinario de fecha 27 de mayo de 1994.

³³ Véase en: <https://dle.rae.es/lapso?m=form>

³⁴ Sentencia disponible en la siguiente dirección electrónica: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/junio/1252-300604-02-0405.htm>

Seguidamente la Sala transcribe íntegramente el artículo 317 constitucional (que nosotros antes hemos transcrito), y luego el artículo 199 de la LISLR objeto del recurso de nulidad, el cual establecía:

Artículo 199: Esta Ley comenzará a regir a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela y se aplicará a los ejercicios que se inicien durante su vigencia.

De esta manera la SC inicia su interpretación aseverando:

- i. “Dicha norma constitucional [el artículo 317] reedita, con modificaciones menores de estilo, la que establecía el artículo 226 de la Constitución de 1961, en los términos siguientes: ...”
- ii. Ratifica el criterio sostenido en la sentencia caso Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A.: “tanto la Constitución vigente como la derogada, establecen que cuando la ley tributaria no establezca un término para su entrada en vigencia, éste ‘se entenderá fijado en sesenta días continuos’. Por lo que la aplicación de este precepto constitucional únicamente opera ante el silencio de la ley tributaria respecto al tiempo o momento de su entrada en vigencia”.
- iii. “...no es cierto, [...], que las leyes tributarias han de tener siempre, al menos, una *vacatio legis* de sesenta días, pues ese lapso opera sólo de manera supletoria ante el silencio de la ley en relación con su entrada en vigencia.”
- iv. “El punto objeto de análisis sería, entonces, si las normas tributarias deben o no contar con algún lapso o período de entrada en vigencia o de aplicación o si, por el contrario, podrían disponer expresamente que la misma será a partir del momento de su publicación.”

Luego, con fundamento en el artículo 316 constitucional la Sala reconoce que el sistema tributario tiene como finalidad procurar la justa distribución de las cargas públicas respetando la capacidad económica de los sujetos pasivos, y de esta manera a la vez de limitar legítimamente esa capacidad económica limita también el desenvolvimiento de las actividades económicas de los particulares.

Señala que dentro de los principios que rigen la actividad administrativa general aplicables también a la actividad administrativa tributaria, están los de *certeza y seguridad jurídica* (artículo 299 constitucional).

El principio de *confianza legítima* como concreción del principio de *buena fe* (artículo 12 de la Ley Orgánica de la Administración Pública) son señalados por la Sala como derivados del principio de *seguridad jurídica*, cuya finalidad es otorgarle garantía de certidumbre a los administrados.

Mediante la consideración concatenada de todos esos principios, la SC afirma:

- i. “...que toda medida que afecte las cargas tributarias de los contribuyentes debe ser *predecible*, esto es, que ninguna medida que transforme el marco jurídico-tributario en detrimento de los contribuyentes puede ser imprevista, pues, de ser así, se impediría a los contribuyentes la planificación del correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias sin desequilibrio de su desempeño económico. En consecuencia, toda medida inesperada, aunque contara formalmente con cobertura legal, haría excesiva e, incluso, desproporcionada la carga pública tributaria.”
- ii. “...la estabilidad y la certeza que garantiza la predecibilidad de las normas tributarias no pueden implicar la petrificación del ordenamiento jurídico tributario, el cual, impregnado como está de la mutabilidad de los cambios económicos, requiere de constantes modificaciones.”

- iii. “...tanto la Constitución derogada como la vigente predi[ca]n la necesidad de *transitoriedad* de la ley tributaria, y garanti[za]n también que, en caso de que el legislador omite el establecimiento de esa transición, aquélla sólo regirá sesenta días continuos luego de su publicación.”

A estas alturas la sentencia transcribe el encabezado del artículo 8 del COT de 2001, que establece:

“Las leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta (60) días continuos a su publicación en la Gaceta Oficial.”

Agrega la SC, que no debe confundirse la necesaria *transitoriedad* de la aplicación de las leyes tributarias con una supuesta exigencia de una *vacatio legis*.

- i. “...la *vacatio legis* lo que haría es prolongar en el tiempo, por un plazo definido, la entrada en vigencia de la norma, ...”
- ii. “...la transitoriedad lo que preceptúa es que la nueva regulación tributaria no se aplique a ciertos supuestos de hecho –con independencia de que la ley haya entrado ya en vigencia– hasta un momento posterior.”

Pasa la Sala a explicar (omitiendo por completo la mención del cuarto párrafo del artículo 8 del COT de 2001 cuya literalidad es idéntica al vigente y que antes transcribimos), esta diferenciación que ha realizado entre *vacatio legis* y *transitoriedad* mediante un ejemplo hipotético de modificación del impuesto sobre la renta en el mes de junio una vez que el ejercicio había iniciado en enero y con el establecimiento de una *vacatio legis* de 60 días que transcurridos los mismos comienza a regir la ley, para concluir que:

- i. “Esa finalidad de certeza y confianza que se busca con la aplicación de la ley a períodos fiscales que hayan de iniciarse durante su vigencia, no se logra únicamente a través de la *vacatio legis* a que hace referencia el demandante.”
- ii. “...el artículo 199 de la Ley de Impuesto sobre la Renta precisamente diferenció entre el momento de su entrada en vigencia respecto del ámbito temporal de su aplicación.”
- iii. “De allí que aun cuando entró en vigencia de inmediato, sin contar un lapso de vacancia, su aplicación regirá, según expresamente dispuso, a los ejercicios fiscales que se inician *durante su vigencia* y no a aquellos que ya se encuentran en curso para ese momento, supuesto aquél que es, precisamente, el que garantiza la observancia de los principios de certeza y seguridad jurídica, pues permite a los contribuyentes la planificación de su desenvolvimiento fiscal y, además, se ajusta a la finalidad del artículo 317 en relación con la aplicación de las normas tributarias que modifiquen o impongan nuevas cargas.”

La Sala termina considerando que la norma que se impugnó no violó los artículos 316 y 317 de la Constitución de 1999, por lo que desestima la pretensión de nulidad del artículo 199 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, y así lo decide.

En base a todo lo anterior es evidente observar que la SC: (i) continúa sin analizar el sentido y significado gramatical de las palabras utilizadas en el párrafo cuarto del artículo 317 constitucional; (ii) considera dicho artículo como una *reedición* del artículo 226 de la CN de 1961 con solo modificaciones menores de estilo; (iii) aduciendo una supuesta *confusión* del recurrente solo analiza la *transitoriedad* de la norma tributaria sin mencionar que esa transitoriedad no es otra cosa que lo dispuesto en el último párrafo del artículo 8 del COT.

De una simple lectura de los artículos involucrados, tal y como ya lo hemos señalado, se deduce –por las diferencias que saltan a la vista–, que es imposible hablar de reedición. El artículo 226 de la Constitución de 1961 además de utilizar el vocablo *término*, presenta una redacción distinta a la utilizada en el Texto Fundamental vigente que dista mucho de poder ser considerada como solo modificaciones menores de estilo.

Dichas diferencias pueden identificarse como: (i) la fijación del término previo a su aplicación la CN de 1961 solo la exige a las leyes que establecen o modifican un impuesto u otra contribución; (ii) la exigencia de la fijación de un lapso en la CN de 1999 se establece para toda ley tributaria; (iii) la CN de 1961 no menciona que la fijación del término establecerá la entrada en vigencia sino su aplicabilidad; (iv) la CN de 1999 expresa que la fijación del lapso se entenderá como su entrada en vigencia; (v) según la CN de 1961 no se podrá aplicar la ley si la misma no fija el término previo sino sesenta días luego de su promulgación; (vi) la CN de 1999 exige que toda ley tributaria debe fijar su lapso de entrada en vigencia, y que en ausencia del mismo éste se entenderá fijado en sesenta días continuos.

También es claro notar que la SC al presumir una confusión del recurrente entre las nociones de *vacatio legis* y lo que ella denomina como *transitoriedad* y luego tratar *exclusivamente* el segundo de los temas indicados, lo hace considerando sin distinción alguna las nociones sobre la *vigencia* y la *aplicabilidad* normativa, trayendo como consecuencia inevitable el dejar sin análisis debido lo solicitado por el recurrente, es decir, la exigencia de la entrada en *vigencia* de la norma tributaria conforme a lo establecido por la CN en su artículo 317 párrafo cuarto y el respeto del lapso allí mencionado expresamente.

Si bien es cierto que la *vacatio legis* de 60 días opera sólo de manera supletoria, el legislador siempre, por así disponerlo expresamente la CN de 1999, debe fijar el lapso o tiempo entre dos límites de entrada en vigencia de la ley tributaria. De no fijarlo se entiende, que la *vacatio legis* debe imponerse y operar.

*Sentencia N° 1311 de fecha 27 de octubre de 2015, caso Cemex Venezuela SACA. Magistrado ponente: Luisa Estela Morales Lamuño.*³⁵

En el presente caso se plantearon dos controversias a resolver. Aquí tan solo nos referiremos a una de ellas vinculada con este ensayo: la inconstitucionalidad de los artículos 101 y 102 de la Ordenanza del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, publicada en la Gaceta Municipal del Municipio Guanta del Estado Anzoátegui N° 436 Extraordinario del 6 de abril de 2009, con fundamento en la irretroactividad de la norma y su aplicación al período fiscal contenido en los artículos 101 y 102 *eiusdem*.

Establecían esos artículos lo siguiente:

Artículo 101. Esta Ordenanza entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación y se aplicará a los ejercicios que se iniciaron a partir del primero (1) de enero de dos mil nueve (2009), de conformidad con la Ley Orgánica del Poder Público Municipal y el artículo 8 del Código Orgánico Tributario.

Artículo 102. Se deroga la Ordenanza de Impuestos Sobre Actividades Económicas de fecha 30 de Diciembre del 2006, publicada en la gaceta (sic) Municipal Número Extraordinario 282 así como también se deroga cualquier otro instrumento y acto normativo de efectos particulares y de efectos generales que colisiona con esta Ordenanza.

Parágrafo Primero. Se modifica el Clasificador de Actividades vigente, el cual forma parte integrante de esta Ordenanza y entrara en vigencia con la misma.

Parágrafo Segundo. Las obligaciones que tengan los contribuyentes para la fecha de entrada en vigencia de esta ordenanza, por concepto del impuesto correspondiente al año 2008 o cualquier año anterior, se mantienen en pleno vigor y deberán ser liquidadas y pagadas con-

³⁵ Sentencia disponible en la siguiente dirección electrónica: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/octubre/182254-1311-271015-2015-09-1231.html>

forme al régimen que establece la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de fecha 30 de Diciembre del 2006, número extraordinario 282. Las obligaciones que se causen a partir del 1° de enero de 2009, se liquidarán de acuerdo con lo establecido en esta ordenanza.

La Sala, luego de transcribir dichos artículos de la Ordenanza, y antes de citar el artículo 317 constitucional, afirma que adicionalmente al principio de legalidad establecido en ese artículo, el mismo también consagra, “la obligación de establecer la fecha cierta de entrada en vigencia de las normas tributarias, supliendo su vacío con una *vacatio legis*, como una garantía del ciudadano...”

En otras palabras, la SC antes de transcribir el artículo 317 constitucional y observar que de su texto se desprende la utilización de la palabra *lapso* de entrada en vigencia, asevera que este artículo consagra la obligación de establecer la *fecha cierta* de entrada en vigencia.

También cita extractos de la sentencia de la misma Sala N° 1252 caso José Andrés Romero Angrisano, para luego realizar las consideraciones siguientes:

- i. “...se aprecia que conforme al criterio jurisprudencial referido que la norma constitucional no establece la exigencia de una *vacatio legis* sino una certeza en cuanto a la determinación de la fecha de entrada de vigencia de la misma, y ante la infructuosidad en su determinación es que opera la supletoriedad del lapso de sesenta días.”
- ii. “...la certeza y previsibilidad del tributo tienen como finalidad garantizar la seguridad jurídica del contribuyente y ésta no se salvaguarda con la existencia o no de una *vacatio legis* sino con que la nueva regulación tributaria no se aplique a ciertos supuestos de hecho acaecidos con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la norma.”
- iii. “En consecuencia, se aprecia que al igual que fue decidido en el caso de la impugnación del artículo 199 de la Ley de Impuesto sobre la Renta decidido por esta Sala en el fallo previamente citado –1252/2004– la norma impugnada no vulneró derecho constitucional alguno, en cuanto a la presunta supresión o violación de la *vacatio legis* de las normas tributarias; por cuanto al estar determinado expresamente la fecha de entrada en vigencia de la norma impugnada sobre un tributo preexistente no existe un menoscabo en el principio a la seguridad jurídica de la contribuyente, más aun cuando el referido tributo opera sobre un período fiscal determinado, pero no a aquellos que ya se encuentren en curso para ese momento, supuesto aquél que es, precisamente, el que garantiza la observancia de los principios de certeza y seguridad jurídica, pues permite a los contribuyentes la planificación de su desenvolvimiento fiscal y, además, se ajusta a la finalidad del artículo 317 en relación con la aplicación de las normas tributarias que modifiquen o impongan nuevas cargas, como correctamente se encuentra establecido en el artículo 102 de la referida Ordenanza. Así se decide.”

Destacamos de esta tercera sentencia dictada por la SC de las escogidas por nosotros para este trabajo, que la misma además de continuar sin realizar análisis alguno sobre el texto y el significado de los vocablos contenidos en el párrafo cuarto del artículo 317 constitucional, (i) omite igualmente hacer mención expresa al último o cuarto párrafo del artículo 8 del COT aplicable *rationae temporis*; (ii) avanza sobre la interpretación realizada por la misma Sala en el año 2001 que había interpretado la exigencia contenida en el artículo constitucional en estudio como un *término* o *momento* cuando ahora la entiende como una *fecha cierta*; (iii) obvia la aplicación retroactiva de la Ordenanza publicada en el mes de abril de 2009 y el señalamiento del artículo 102 que exige se aplique desde el 1° de enero del mismo año, es decir, aplicable no solo a aquellos períodos donde la Ordenanza no estaba vigente, sino a aquellos que se encontraban en curso para el momento de su entrada en vigencia; y (iv) adicionalmente, entiende la SC la finalidad del artículo 317 constitucional más identificada y coherente con la redacción del antiguo artículo 226 de la Constitución de 1961 que expresa-

mente refería nociones de *aplicabilidad* de normas que *establecieran o modificaran* impuestos u otras contribuciones versus la actual redacción del 317 constitucional que alude de forma general a la entrada en *vigencia* de toda ley tributaria.

Pues bien, en esta oportunidad la SC introduce cambios en la interpretación del párrafo cuarto del artículo 317 constitucional que antes (2001 y 2004) había realizado, cambios estos que no deben pasar desapercibidos: (i) el vocablo *lapso* expresamente utilizado en el artículo 317 de la Constitución de 1999, es interpretado como *fecha cierta*; y (ii) que la *finalidad* del artículo 317 constitucional se identifica con la redacción del antiguo artículo 226 de la Constitución de 1961 que expresamente refería nociones de *aplicabilidad* de normas que *establecieran o modificaran* impuestos u otras contribuciones con la actual redacción del ya mencionado artículo 317 constitucional que se refiere de forma general a la entrada en *vigencia* de toda ley tributaria.

Por último, resulta curioso anotar que, en esa misma sentencia del año 2015, la SC realizó una interpretación literal del significado con ocasión de determinar el alcance del artículo 180 constitucional y el término “crear” en él contenido, según el Diccionario de la Real Academia Española. Afirmó en esa oportunidad que “el significado lingüístico de las palabras tiene un peso interpretativo relevante” en la interpretación constitucional.

II. DE LA RECEPCIÓN DEL CRITERIO VINCULANTE REALIZADA POR LA SALA POLÍTICO ADMINISTRATIVA

Por lo menos desde el año 2005 hasta el año 2019 la SPA ha acogido y aplicado el criterio jurisprudencial expuesto por la SC del TSJ en el caso Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A.

En tal sentido ha venido desechando violaciones denunciadas al cuarto párrafo del artículo 317 constitucional, conjuntamente con el enunciado y cuarto o último párrafo del artículo 8 del COT en distintas materias, tales como, Ordenanza de Patente sobre el Ejercicio de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar del Municipio Anaco (caso Distribuidora Polar de Oriente); Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física (caso Laboratorios Elmor, S.A.); Providencia administrativa que ajustó la Unidad Tributaria (caso Venta de materiales y construcciones Roymonca, C.A.), Ley de Timbre Fiscal del Estado Vargas y la Resolución de SATVAR, mediante la cual se designan a las líneas aéreas y empresas navieras como agentes de percepción del impuesto de salida al exterior a favor del Estado Vargas (caso Aeropostal Alas de Venezuela, C.A.), aplicando el criterio jurisprudencial de la SC, pero realizando *ciertas precisiones* concretas en cada uno de esos casos así planteados.

Por considerar esas precisiones de gran importancia, haremos mención brevemente a tres de estos casos: (i) el primero referido a la interpretación realizada por la SPA ante la exigencia de cumplimiento de lo establecido en el artículo 317 constitucional en el caso de un acto administrativo; (ii) el segundo a la aplicación de esta misma interpretación, ya no por estar ante un acto administrativo sino una Ley que crea una contribución parafiscal y adicionalmente por la interpretación dada por la Sala a lo que se constituye como *ejercicio fiscal*; y (iii) el tercero que sujeta la exigencia de la vacancia y transitoriedad a ciertas condiciones.

*Sentencia N° 72 de fecha 21 de febrero de 2019, caso Venta de Materiales y Construcciones ROYMONCA, C.A. Magistrado ponente: Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta.*³⁶

La controversia planteada en este caso, ventilado y decidido a favor del apelante (la República) quedó circunscrita a verificar si la decisión proferida por el Tribunal de mérito incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho por errónea interpretación de la Ley, al considerar que el ajuste efectuado a la sanción de multa impuesta a la recurrente no estuvo ajustado a derecho, por estimar que el valor de la unidad tributaria aplicable era el de “Bs. 177,00” y no el de “Bs. 300,00”, ya que a criterio de la representación de la República la Providencia Administrativa que estableció el ajuste del valor de dicha unidad de medida, entró en vigencia en el momento de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Específicamente en el recurso Contencioso Tributario decidido a favor del contribuyente, se solicitaba la nulidad de la planilla notificada el 21 de junio de 2017 y que contenía el ajuste de sanción realizado por la Administración Tributaria aplicando la nueva Unidad Tributaria, vigencia ésta que desconoce la contribuyente al afirmar que no está apegada a derecho.

Adujo la contribuyente que el pago de la deuda (en base a 177 Bs por UT) se efectuó el día 24 de febrero de 2017, fecha ésta que coincidía con la fecha en que entró en vigencia la Providencia Administrativa que reajustaba la unidad tributaria (a Bs 300 por UT) según el artículo 3 de ésta el cual establecía que entraría en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial, cuestión ésta que se produjo el 24 de febrero de 2017.

Adicionalmente la contribuyente también adujo que:

- La Providencia había entrado en vigencia el 01 de marzo de 2017, porque así lo había dado a conocer el presidente de la República a través de las *redes sociales*.

El juez de instancia de la Región Los Andes, según la transcripción que realiza la SPA en su sentencia, realizó la siguiente fundamentación de su decisión así:

Ahora bien, en este caso hay que hacer mención al día ad quem día en el cual debe ser aplicada una norma que entra en vigencia. En un hecho conocido que las normas deben aplicarse el día hábil siguiente de su entrada en vigencia, en atención al día (sic) Ad quem, pues, en el caso que nos ocupa no se sabe a ciencia cierta que ocurrió primero, el pago de la deuda o la entrada en vigencia de la providencia administrativa, es por ello, el razonamiento de aplicación del día ad quem, en este caso el 24 de febrero de 2017 fue día viernes, el día lunes 27 y martes 28 se celebró carnavales, lo que indica que el día hábil siguiente al día de la publicación de la providencia administrativa (sic) en gaceta oficial (sic) fue al 01 de marzo de 2017, y es precisamente a partir del 01 de marzo que empieza a regir la unidad tributaria de Bs 300,00.

En razón a ello, es que para la fecha de pago de la deuda tributaria (24/02/2017) aun se mantenía vigente la unidad tributaria de Bs. 177,00 tal como lo hizo saber el (sic) recurrente, por lo tanto no resulta aplicable el reajuste de la unidad tributaria de Bs 300,00 aplicado por la administración tributaria (sic), y en virtud a ello resulta forzoso para esta juzgadora anular la planilla de liquidación Nro. planilla de liquidación (sic) de ajuste de sanción (sic) Nro. 051001233000201 de fecha 20 de mayo de 2017 y planilla de pago forma 09 Nro. 01203372, el (sic) cual (sic) reflejan monto diferencial por ajuste de sanción, y así se decide.

Juzgó necesario la SPA transcribir lo establecido en el encabezado del artículo 8 del COT del 2014, (transcrito por nosotros en líneas anteriores), y también el artículo 9 *eiusdem*:

³⁶ Sentencia consultada en la siguiente dirección electrónica: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/febrero/303890-00072-21219-2019-2018-0607.html>

Artículo 9.- Las reglamentaciones y demás disposiciones administrativas de carácter general, se aplicarán desde la fecha de su publicación oficial o desde la fecha posterior que ellas mismas indiquen.

De tales transcripciones determinó que como principio general las leyes tributarias tendrán vigencia a partir del vencimiento del término contemplado en ellas y, en caso de no haberse fijado éste, luego de transcurridos los sesenta (60) días continuos a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. En cambio, para el caso de actos de rango sub legal contentivos de disposiciones normativas dirigidas a un número indeterminado de personas, entrarán en vigencia desde su publicación en el instrumento de publicidad o en la oportunidad expresamente señalada en estos.

Después de traer a colación lo señalado por el artículo 317 constitucional, la SPA hace suyos los criterios jurisprudenciales contenidos en los casos sentenciados por la SC Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A. y Sociedad Mercantil Cemex Venezuela, SACA, y sostiene lo siguiente:

Así las cosas, del estudio de la disposición normativa en comentario, se desprende que su vigencia será “a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela”, de lo cual se infiere que aún y cuando su entrada en vigor se hace depender de un momento posterior, ello no debe entenderse como la inexistencia de una fecha cierta a los fines de comenzar a surtir plenos efectos legales, por cuanto ésta se encuentra determinada por su publicación, de allí que no se requiera la exigencia de la *vacatio legis* a la que aluden los artículos 317 del Texto Fundamental y 8 del Código Orgánico Tributario de 2014, al no tratarse –se insiste– de un instrumento legal sino de una norma de rango sub legal, cuya regulación particular en cuanto a su entrada en vigencia se desprende del artículo 9 del señalado Código de la especialidad.

Por consiguiente, la exigencia de certeza en torno a la oportunidad de entrada en vigencia de las previsiones contenidas en la descrita Providencia Administrativa, se entiende cumplida en el presente caso al haberse establecido expresamente su entrada en vigor a partir del día de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, sin que tal precepto implique de ninguna manera imprecisión, vaguedad o inexistencia de fecha cierta, al contrario, la misma debe entenderse como la materialización del requisito de certeza propio del principio de legalidad de orden constitucional.

Tal y como se puede apreciar del final del primer párrafo antes transcrito, pareciera que la SPA deja abierta la posibilidad de que: si se hubiera tratado de un *instrumento legal* habría sido requerida la existencia de la *vacatio legis* a la que aluden los artículos 317 del Texto Fundamental y 8 del COT de 2014.

Nótese incluso la expresión utilizada para resaltar la diferencia del por qué en este caso, (tratándose de una norma de rango sublegal) la Sala no requiere la existencia de la *vacatio legis*: “se insiste”. Ante ese tipo de lenguaje utilizado podríamos preguntarnos válidamente: si se trata de una insistencia, ¿se puede entender como una *justificación que admite otra solución* al tratarse de leyes? o lo que es igual, como se trató de una norma de rango sub legal no fue requerida la *vacatio legis*, ¿pero de tratarse de una ley indefectiblemente se hubiera activado de forma indubitable la exigencia de tal figura según los artículos citados?

Esta posibilidad interpretativa continúa siendo resaltada por la SPA cuando esta vez entre paréntesis afirma:

Desde esa perspectiva, esta Alzada constata que el prenombrado acto administrativo fue publicado en el referido instrumento de difusión el **24 de febrero de 2017**, por cuya virtud se entiende que entró vigencia ese mismo día (ya que tal y como se estableció *supra* no es requerida la *vacatio legis*), fecha esta que coincide con la oportunidad en la cual la contribuyente procedió a realizar el pago (folio 29 de las actas procesales) de la Planilla de Liquidación.

ción N° 051001233000403, por la cantidad total de “Bs. 3.169.667,28”, correspondiente a los conceptos de “Multas” e “Intereses”, por las cantidades de “Bs. 2.843.119,86” y “Bs. 326.547,40”, respectivamente.

Termina la Sala de esta manera:

Por lo tanto, según se deriva de la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo Nro. SNAT/INTI/GRTI/RLA/DSA/2016/00649/463/089 del 1° noviembre de 2016 (notificada el 11 de ese mismo mes y año), la Administración Tributaria al calcular el monto de la sanción de multa impuesta, lo hizo tomando en consideración el valor de la unidad tributaria vigente en la oportunidad de la comisión del ilícito (“Bs. 177”); no obstante, siendo que para la fecha del pago efectivo de la sanción (**24 de febrero de 2017**) había entrado en vigencia la Providencia Administrativa que fijó el valor de la unidad tributaria en “Bs. 300,00”, lo procedente era efectuar el ajuste correspondiente de la cuantía de la pena pecuniaria con el valor de la unidad tributaria vigente al momento de dicho pago, de acuerdo a lo contemplado en el artículo 92 del mencionado Texto Orgánico Tributario de 2014, tal como lo realizó el órgano exactor mediante la Planilla de Liquidación objeto de impugnación en el presente proceso judicial. (*Vid.*, fallo de esta Sala Nro. 00815 de fecha 4 de junio de 2014, caso: *Tamayo & CIA, S.A.*).

En consecuencia, este Alto Juzgado estima procedente el vicio de falso supuesto de derecho delatado por la representación judicial del Fisco Nacional, por ende, **se revoca** el fallo de instancia. **Así se declara.**

Pudo la SPA y no lo hizo, pronunciarse sobre la valoración de los contenidos en *redes sociales*, tema éste de gran relevancia hoy día, no solo para los contribuyentes sino para la misma Administración Tributaria.

De igual manera pudo pronunciarse la SPA y no lo hizo, sobre el análisis que realizó el Tribunal Superior Contencioso Tributario para sustentar que el acto administrativo había entrado en vigencia el 1 de marzo y no antes. De mucho interés hubiera sido conocer el criterio de la Sala en relación a la aplicación de las normas que sobre la forma de computar los plazos legales y reglamentarios establece el COT en su artículo 10.

*Sentencia N° 467 de fecha 17 de julio de 2019, caso Laboratorios Elmor, S.A. Magistrado ponente: Marco Antonio Medina Salas.*³⁷

La controversia planteada en este caso se circunscribe a decidir si la sentencia recurrida por el contribuyente incurrió (i) en la violación del principio de no retroactividad establecido en el artículo 24 de la Constitución, al exigir el pago del aporte contemplado en el artículo 68 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física de 2011, en los términos regulados en su Disposición Transitoria Octava; y (ii) en el vicio de falso supuesto de derecho por errónea interpretación del contenido del artículo 8 del Código Orgánico Tributario del año 2001, aplicable en razón del tiempo, relativo a la vigencia de las leyes tributarias.

En tal sentido, aduce la aportante que el ejercicio fiscal de Laboratorios Elmor, S.A., está comprendido entre 1° de enero hasta el 31 de diciembre de cada año, por lo que cuando la mencionada Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física fue publicada en agosto de 2011, su ejercicio fiscal ya había comenzado y de acuerdo con el artículo 8 del Código Orgánico Tributario del año 2001 tal ley solo podía ser aplicada a partir del 1° de enero de 2012. Pretender el pago de la referida contribución por período comprendido entre agosto y diciembre de 2011, representa una clara violación del Principio de no retroactividad establecido en el artículo 24 de la Constitución.

³⁷ Sentencia consultada en la siguiente dirección electrónica: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/julio/306299-00467-17719-2019-2016-0429.html>

Transcribe la Sala el artículo 24 del Texto Fundamental y cita la jurisprudencia sobre la irretroactividad de las leyes que hasta ahora ha sostenido y que establece:

...ha sido criterio reiterado de esta Sala destacar que el principio de irretroactividad de la ley está referido a la prohibición de aplicar una normativa nueva a situaciones de hecho nacidas con anterioridad a su vigencia, de forma que la disposición novedosa resulta ineficaz para regular situaciones fácticas consolidadas en el pasado, permitiéndose la retroactividad de la norma sólo como defensa o garantía de la libertad del ciudadano.

(...*omissis*...)

En conexión con lo anterior, la doctrina ha señalado que la consagración del principio de irretroactividad de la ley en el régimen jurídico venezolano encuentra su justificación en la seguridad jurídica que debe ofrecer el ordenamiento jurídico a los ciudadanos, en el reconocimiento de sus derechos y relaciones ante la mutabilidad del ordenamiento jurídico.

A continuación, la Sala estima considerar lo establecido en el artículo 317 constitucional y 8 del COT de 2001, y luego de su transcripción, hace suyo el criterio jurisprudencial sostenido por la SC en el caso Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A., el cual también transcribe parcialmente.

Adicionalmente afirma la Sala que, en fecha 23 de agosto de 2011 fue publicada en la Gaceta Oficial número 39.741 la Ley Orgánica del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, la cual establece en su artículo 68 y en la Disposición Transitoria Octava, lo siguiente:

Artículo 68.- Se crea el Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, el cual estará constituido por los aportes realizados por empresas u otras organizaciones públicas y privadas que realicen actividades económicas en el país con fines de lucro; por las donaciones y cualquier otro aporte extraordinario que haga la República, los estados, los municipios o cualquier entidad pública o privada y por los rendimientos que dichos fondos generen.

...*omissis*...

El aporte a cargo de las empresas u otras organizaciones indicadas en este artículo será el uno por ciento (1%) sobre la utilidad neta o ganancia contable anual, cuando ésta supere las veinte mil Unidades Tributarias (20.000 U.T); y se realizará de acuerdo con los parámetros que defina el Reglamento de la Presente Ley o en normas emanadas del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de deporte, actividad física y educación física. Este aporte no constituirá un desgravamen al Impuesto Sobre la Renta.

...*omissis*...

Disposición Transitoria Octava.- El artículo 68 de esta Ley adquiere vigencia desde el momento de la publicación del presente cuerpo legal en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. Durante su primer año de vigencia, los sujetos contribuyentes realizarán el aporte correspondiente en proporción a los meses de vigencia de la ley, considerando en cada caso el inicio y fin de sus respectivos ejercicios fiscales.

En base a todo lo anterior, la Sala concluye sobre la entrada en vigencia de la referida ley lo siguiente:

- La disposición Transitoria Octava, determina que la vigencia del mencionado aporte será “desde el momento de la publicación del presente cuerpo legal en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela”, de lo cual se infiere que su entrada en vigor debe entenderse como la existencia de una *fecha cierta* a los fines de comenzar a surtir plenos efectos legales, por cuanto ésta se encuentra determinada por su publicación, de allí que no se requiera la exigencia de la *vacatio legis* a la que aluden los artículos 317 del Texto Fundamental y 8 del Código Orgánico Tributario de 2001.

- La oportunidad de entrada en vigencia de la ley en cuestión se entiende cumplida, al haberse establecido expresamente su entrada en vigor a partir del día de su publicación en la Gaceta Oficial, sin que tal precepto implique de ninguna manera *imprecisión, vaguedad o inexistencia de fecha cierta*, al contrario, la misma debe entenderse como la materialización del requisito de certeza propio del principio de legalidad de orden constitucional. (*Vid.* Sentencia de la Sala Política Administrativa número 00072 de fecha 21 de febrero de 2019, caso: *Venta de Materiales y Construcciones Roymonca, C.A.*).

Así las cosas, es claro y evidente que la Sala aplicó al presente caso donde se discutía la vigencia de una *ley*, el criterio jurisprudencial sostenido para la determinación de la vigencia de una norma de rango *sub legal*.

La Sala descarta las violaciones denunciadas, pero antes hace un pronunciamiento en relación con los *ejercicios fiscales* de los obligados en materia tributaria que nos parece necesario transcribir aquí:

... resulta menester para esta Sala destacar, que no debe ser confundido el ejercicio económico de la empresa aportante, dentro del cual la misma realiza su giro comercial y actividades lucrativas, con el ejercicio gravable a nivel impositivo, el cual variará según el tipo de tributo o contribución de que se trate; siendo en este caso particular, un ejercicio gravable irregular, pues el mismo se encuentra comprendido entre el 23 de agosto y el 31 de diciembre de 2011, tal y como lo prevé el artículo 68 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación del año 2011, al establecer esta contribución con un ejercicio gravable proporcional a los meses de su entrada en vigencia.

De la transcripción del artículo 68 que antes hicimos y ahora se menciona en la sentencia, no se lee alusión alguna a la creación de tal “*ejercicio gravable irregular*”, por lo que es obvio que no solo en este caso no se aplicó correctamente el criterio de la SC sobre la *transitoriedad*, cuya finalidad era impedir que la nueva legislación impositiva se aplicara a los ejercicios en curso (2011), sino a partir del ejercicio que se iniciara bajo su vigencia (a partir del mes de enero de 2012) todo ello sin haber considerado incluso la fundamentación de la misma transitoriedad sobre la predictibilidad, la debida planificación económica, etc; pero adicionalmente, la SPA incurrió en *violación del principio de legalidad* al establecer una figura inexistente en la normativa aquí mencionada: el ejercicio gravable irregular.

Podemos sostener que, en este lamentable caso, la SPA no solo aplicó incorrectamente el criterio jurisprudencial de la SC, sino que ella misma violó un principio constitucional como el de legalidad previsto en el artículo 317 constitucional, al crear una figura no establecida expresamente en la ley sometida a estudio.

Sentencia N° 2355 de fecha 28 de abril de 2005, caso Aeropostal Alas de Venezuela, C.A. Magistrado ponente: Hadel Mostafá Paolini.

En este caso el argumento expuesto por la empresa recurrente relativo a que la Resolución N° GEV-SATVAR-001-02, de fecha 19 de julio de 2002, emanada de la Superintendencia de Administración Tributaria del Estado Vargas (SATVAR), mediante la cual se designan a las líneas aéreas y empresas navieras como agentes de percepción del impuesto de salida al exterior a favor del Estado Vargas, fue que ésta no podía entrar en vigencia a partir de su publicación en Gaceta Oficial, como establece su artículo 12, en virtud de que la Ley de Timbre Fiscal del Estado Vargas, infringió el principio de la *vacatio legis* en materia tributaria.

Así las cosas, la SPA concluyó, luego de hacer varias consideraciones entre ellas ratificar el criterio de la SC, lo siguiente:

En resumen y ante estas circunstancias, observa la Sala que la referida Ley no infringe en modo alguno la disposición constitucional alegada por el apoderado judicial de la parte recurrente –artículo 317 de la Constitución–, por cuanto: a) la misma refiere a los casos en que la

ley tributaria no establezca un término para su entrada en vigencia, supuesto en el cual “*se entenderá fijado en sesenta días continuos*” y, en el presente caso, se está en presencia de una Ley cuya entrada en vigencia fue expresamente fijada mediante el último artículo de sus Disposiciones Transitorias, contenidas en el Título V, tal como se advirtió precedentemente, en la fecha de su publicación en Gaceta Oficial; b) No resultaba necesaria la incorporación de una transitoriedad dentro del nuevo texto normativo, pues ya el impuesto de salida existía con anterioridad a esta ley, sin que fueran modificados sustancialmente sus elementos integrantes, y por cuanto ya las líneas aéreas y empresa navieras venían fungiendo como agentes de percepción del tributo en referencia, cuestión que no ameritaba un período para su adecuación y planificación fiscal.

Resulta importante resaltar el punto identificado con la letra b) de esta resolución de la SPA ya que incorpora al criterio sobre la *transitoriedad* fijado por la SC, los siguientes extremos o requisitos, que huelga advertir no se encuentran establecidos ni en el artículo 317 constitucional ni el artículo 8 del COT para que se entienda incorporada una transitoriedad a la norma tributaria.

En tal sentido se incorporará una transitoriedad a la nueva norma tributaria sí y solo si el tributo resultare modificado *sustancialmente* en sus elementos integrantes que amerite un período para su adecuación y planificación fiscal.

En efecto la SPA alteró el criterio sostenido por la SC al respecto de la interpretación del artículo 317 en su cuarto párrafo, y lo que es peor, añade un adjetivo totalmente indeterminado: *sustancialmente* que adicionalmente tampoco se encuentra en la letra del último párrafo del artículo 8 del COT.

La pregunta que surge de este planteamiento es ¿qué se entiende por *modificación sustancial*?, ¿quién determinará cuáles son las *modificaciones sustanciales* que son las únicas, ahora, que justifican la incorporación de un período para la adecuación y planificación de la entrada en vigencia de la nueva ley tributaria? Pudimos ver en el caso anterior decidido por la misma Sala que, no solo era una modificación sustancial, sino que se trataba de un tributo absolutamente nuevo y novedoso que en efecto necesitaba de adecuación y planificación por parte del contribuyente, y la SPA obvió este alcance.

CONCLUSIONES

En primer lugar conviene recordar que, las interpretaciones realizadas por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo venezolano del cuarto párrafo del artículo 317 del Texto Fundamental vigente, según el artículo 335³⁸ constitucional, son *vinculantes*³⁹ u *obligatorios* para las otras Salas del Tribunal Supremo y demás tribunales de la República.

Para la Sala Constitucional la *vacatio legis* señalada en el artículo 317 constitucional, logra prolongar en el tiempo, por un plazo definido, la entrada en vigencia de la norma, y solo opera cuando la ley no fija su entrada en vigor.

³⁸ “Artículo 335. El Tribunal Supremo de Justicia garantizará la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales; será el máximo y último intérprete de la Constitución y velará por su uniforme interpretación y aplicación. Las interpretaciones que establezca la Sala Constitucional sobre el contenido o alcance de las normas y principios constitucionales son vinculantes para las otras Salas del Tribunal Supremo de Justicia y demás tribunales de la República.”

³⁹ Duque Corredor, Román José. “La interpretación Vinculante de la Jurisdicción Constitucional y los Poderes Correctivos de los Jueces”, en *Orientaciones Jurisprudenciales del Tribunal Supremo de Justicia. XXVII Jornadas “J.M. Domínguez Escovar”*, Colegio de Abogados e Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2002, p. 2.

La *transitoriedad*, por el contrario, preceptúa que la nueva regulación tributaria no se aplique a ciertos supuestos de hecho, con independencia de que la ley haya entrado ya en vigencia, hasta un momento posterior. Esta interpretación ha encontrado positivización en Venezuela desde nuestro primer COT⁴⁰ hasta el COT vigente: último o cuarto párrafo del artículo 8.⁴¹

1. Las tres sentencias analizadas en este trabajo y dictadas por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo en referencia al mencionado artículo 317 constitucional, obvian mencionar expresamente al último o cuarto párrafo del artículo 8 del COT, cuya redacción ha permanecido inalterable desde el primer COT hasta el vigente, siendo que el análisis de dicha norma era no solo posible⁴² sino deseable, ya que habría contribuido a confirmar parcialmente la interpretación constitucional realizada por la SC.
2. Desde el año 2001 hasta el año 2015 la Sala Constitucional, no realiza un análisis detallado que incluya una interpretación literal del último párrafo del artículo 317 de la Constitución,⁴³ en el cual se utilizó el vocablo “lapso”, y su comparación con el artículo 226 de la Constitución de 1961, norma esta derogada por la primera y en la cual se utiliza la palabra “término”.
3. La interpretación literal o gramatical contemplada en el artículo 4 de nuestro Código Civil, no es extraña a la SC; ésta ha sido utilizada en distintas sentencias incluso en la sentencia del año 2015 aquí estudiada.
4. “Toda interpretación del derecho legislado comienza con un texto, es una fórmula lingüística escrita”⁴⁴: ignorar y no partir del análisis verdadero de la *fórmula lingüística escrita* plasmada en nuestra Constitución, obviar los cambios sintácticos ocurridos en la historia constitucional, es conducir la interpretación a resultados falsos.
5. Un análisis en el tiempo de la evolución constitucional de esta norma que incluya la comprensión de las razones del cambio de la terminología utilizada por el constituyente en el año 1999 podría ser muy útil para lograr una interpretación y aplicación más racional de la vigencia temporal de la norma tributaria.
6. Respecto a la vigencia de la ley tributaria en el tiempo es muy importante considerar que en Venezuela la Ley de Publicaciones Oficiales,⁴⁵ contempla en sus artículos 1 y 2 la obligación de que toda ley se publique en la Gaceta Oficial del país, y adicionalmente indica que toda ley entrará en *vigor* desde la *fecha* que ellas mismas indiquen, y en su defecto, desde que éstas se publiquen en la referida Gaceta conforme lo establecido en la Constitución, siendo que el artículo 174 de la Constitución de 1961 preveía que la ley quedaría promulgada al publicarse con el correspondiente “Cúmplase” en la Gaceta Oficial, o lo que es lo mismo, de no establecer la ley su fecha de entrada en vigencia, se entendía *coincidiendo* con la promulgación que la misma había entrado en vigor el mismo *día* de su publicación en Gaceta. Estas previsiones de la Ley de Publicaciones Oficiales

⁴⁰ Último párrafo del artículo 9 del COT de 1982 publicado en la Gaceta Oficial N° 2.992 Extraordinario, de fecha 03 de agosto de 1982.

⁴¹ Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario de fecha 29 de enero de 2020.

⁴² Brewer-Carías, Allan R. Comentario jurisprudencial. La Sala Constitucional vs. la competencia judicial en materia de interpretación de las leyes” ... *ob.cit.*, pp. 190-191.

⁴³ Conforme al artículo 4 del Código Civil venezolano, que como antes hemos anotado fue publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990 de fecha 26 de julio de 1982.

⁴⁴ Ross, Alf. *Sobre el Derecho y la Justicia*. Editores Universitarios de Buenos Aires. Argentina. 1963 (1958), p. 108.

⁴⁵ Publicada en la Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela en la Gaceta Oficial N° 20.546 de fecha 22 de julio de 1941.

están en plena sintonía con lo establecido en el artículo 1 del Código Civil⁴⁶: La ley es obligatoria desde su publicación en la Gaceta Oficial o desde fecha posterior que ella misma indique.

7. En materia *general* y bajo la vigencia de la Constitución de 1961 el inicio de la vigencia temporal de cualquier ley se entiende como: (i) la *fecha* fijada en su propio texto; o (ii) en caso de su omisión el inicio de su vigencia será la *fecha* coincidente tanto con la promulgación de esta mediante su publicación en la Gaceta Oficial, por lo que todas las leyes poseen una fecha de entrada en vigencia de forma general.
8. En materia de legislación tributaria, considerando el especial interés que ella tutela por sus implicaciones económicas, la Constitución de 1961 en su artículo 226 exigió de forma clara e indubitable que este tipo de leyes requieran el establecimiento de un *término previo a su aplicación*, para el caso de que propia ley no dispusiera algo diferente. Si ella no fijaba la *vacatio legis* requerida en su defecto se entendía que su duración era de sesenta días luego de su promulgación y publicación.
9. Bajo la vigencia de la Constitución de 1999, continúa vigente la Ley de Publicaciones Oficiales, y el antiguo artículo 174 hoy es, sin cambio alguno el 215 constitucional, por lo cual, la consideración anotada antes sobre la determinación de la entrada en vigencia de una ley en general es idéntica en los actuales momentos.
10. En materia especial tributaria el párrafo cuarto del artículo 317 constitucional es mucho más claro cuando, dada la importancia de la especialidad por su incidencia económica, debe, cambiando la redacción y los vocablos utilizados en la Constitución de 1961, establecer una *disposición especial y distinta* a la entrada en vigencia de las demás leyes generales en otras materias.
11. La interpretación que ha realizado la SC en las sentencias aquí analizadas puede llegar a considerarse como absurda y contradictoria ya que: (i) la fijación de una fecha exacta de entrada en vigencia de leyes tributarias ahora las hace coincidir con la entrada en vigencia de las leyes en general; y (ii) esa generalización con la entrada en vigencia de las demás leyes, sin distinción alguna por parte de las tributarias, no coincide con la finalidad del antiguo artículo 226 de la Constitución de 1961.
12. De mantenerse el criterio jurisprudencial vinculante aquí expuesto y analizado, y entenderse que el vocablo “lapso” equivale a fecha cierta y única, en la práctica significaría haber eliminado de *facto* la primera oración del cuarto párrafo del artículo 317 constitucional, por lo que, contrario a lo allí establecido, deberá entenderse: *Toda ley tributaria fijará la fecha cierta de su entrada en vigencia.*
13. Es claro que el vocablo utilizado en la norma constitucional de 1999 (lapso), no es ni *ambiguo* ni *vago* considerando el contexto, la conexión sintáctica en la cual la expresión fue utilizada, y la situación en que fue formulada.⁴⁷ Mucho menos las redacciones de las Constituciones de 1961 y 1999 en esta materia son o pueden catalogarse –en términos de BECCARIA–, como *oscuros*.⁴⁸ No fueron redactadas en un lenguaje extraño al ciudadano. Ambas, y de manera clara como antes vimos, exigen una interpretación acorde a las implicaciones de la entrada en *vigencia y aplicabilidad* de las normas tributarias: sobre aspectos patrimoniales y económicos de los agentes intervinientes en una sociedad que requiere para su cabal entendimiento y planificación acorde a la norma, *tiempo adicional y previo* para su *conocimiento* y condiciones especiales para su *aplicabilidad*.

⁴⁶ Publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinario, de fecha 26 de julio de 1982.

⁴⁷ Véase Carrió, Genaro. *Notas sobre derecho y lenguaje*. Segunda Edición. Abeledo-Perrot. Buenos Aires, 1976, pp. 26-33.

⁴⁸ Beccaria, Cesare. *De los delitos y de las penas*. Andrés Ibañez, Perfecto (Traductor). Trotta. Madrid, 2011, pp. 125-126.

14. Puede decirse que la interpretación que realizó la Sala Constitucional del máximo tribunal venezolano, entendiendo la literalidad del vocablo “lapso” de una *forma distinta*⁴⁹ al significado común, encuadra en los casos calificados por la doctrina internacional en la materia, como una *interpretación correctora*,⁵⁰ no inscrita dentro de la *teoría cognitiva o formalística* (donde la interpretación es una actividad cognoscitiva limitada a verificar el *significado objetivo* de los textos normativos o la intención subjetiva de sus autores, los enunciados interpretativos son descriptivos, y no hay espacio para la discrecionalidad), sino en la *teoría escéptica* de la interpretación (donde la actividad interpretativa no está circunscrita al conocimiento, sino a la *valoración* y a la *decisión*, donde no existe el significado *propio* de las palabras, dado que toda palabra puede tener el significado que le incorpora el emiteo o el que la usa, y donde, entre otras características, los jueces, ante antinomias y lagunas, crean derecho de igual forma que lo hacen los legisladores), clasificación ésta desarrollada por GUASTINI.⁵¹
15. De las sentencias dictadas por la Sala Constitucional y estudiadas en este trabajo, no se observa *argumentación*⁵² alguna que valide la interpretación realizada sobre la *vigencia temporal* de las normas tributarias: no existen ningún tipo de argumento, razón o motivo lógico, *teleológico, apagógico o naturalístico*⁵³ que fundamente, justifique o persuada la interpretación del vocablo “lapso” entendido ahora como “fecha cierta”.
16. Sí existen, en cambio, en las tres sentencias dictadas por la SC, argumentos teleológicos basados en principios constitucionales tales como *confianza legítima, certeza, seguridad jurídica y buena fe* y la *predictibilidad deseable* en favor de los contribuyentes que necesitan planificar sus economías y no *aplicar* sorpresivamente leyes tributarias. Esta argumentación solo sirvió para fundamentar la idea de la *transitoriedad*, pero no se utilizó en el análisis de la *vigencia* temporal de la ley tributaria.
17. Según el propio criterio de la SC sostenido en la sentencia N° 1309 de fecha 19 de julio de 2001, la *interpretación constitucional* provoca el giro del proceso hermenéutico para que éste se realice alrededor de las normas y principios fundamentales previstos en el Texto Fundamental debido a que la protección de la Constitución exige que la interpretación de *todo el ordenamiento* debe hacerse conforme a ella, sin permitir la vulneración y desvío de los principios axiológicos del Estado constitucional venezolano,⁵⁴ nos podríamos preguntar válidamente, ¿por qué la interpretación en base a los *principios* que sirvieron de fundamento para entender la pretendida *transitoriedad* no se aplicaron también para interpretar la exigencia de un lapso (tiempo entre dos límites) claramente establecido en el cuarto párrafo del artículo 317 constitucional?
18. Del texto del cuarto párrafo del artículo 317 constitucional vigente, no se deduce en ningún momento, que la ley tributaria deba fijar una *fecha cierta* de entrada en vigencia. Entender el vocablo *lapso* como *fecha cierta* es, modificar el significado literal de la norma constitucional, esta vez apartándose del simple *reconocimiento lingüístico efectivo* de un vocablo claro y preciso,⁵⁵ ignorando la necesidad de tiempo adicional para co-

⁴⁹ Guastini, Riccardo. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Marina Gascón y Miguel Carbonell (Traductores). Universidad Nacional Autónoma de México. México, 1999, p. 31.

⁵⁰ *Ídem*.

⁵¹ *Ibidem*, pp. 13-16.

⁵² Atienza, Manuel. *Interpretación Constitucional...ob.cit.*, pp. 88-119.

⁵³ *Ibidem*, pp. 32-33.

⁵⁴ Melo López, Luis Emilio. “El juez en el laberinto de la interpretación”, en *Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia*. N° 10, pp. 285-293. Editorial Venezolana de Legislación y Jurisprudencia, Caracas, 2018, p. 287.

⁵⁵ Apartándose del *formalismo legalista*, entendido por ATIENZA como aquel que proporciona prioridad a los criterios lingüísticos o semánticos. ATIENZA, Manuel. *Interpretación Constitucional. ob.cit.*, p. 29.

nocer la ley tributaria que posee incidencias económicas que antes hemos anotado y que la misma SC ha reconocido, yéndose a la selección de un significado determinado en el ámbito de los usos efectivos, o lo que es igual, realizando una *interpretación decisoria* donde existe una *redefinición* que según GUASTINI, no llega a convertirse en una *interpretación creativa* o análoga a la estipulación pura, ya que no se introduce un significado nuevo, inusual.⁵⁶

19. La que hemos calificado como una interpretación decisoria, en este caso se ha realizado a espaldas de una interpretación cognitiva (aquella que aclara la posible equivocidad del artículo interpretado).⁵⁷
20. El cuarto párrafo del artículo 317 constitucional, no es un principio, es una *regla deóntica obligatoria*⁵⁸ que prescribe el señalamiento de la entrada en vigencia de la ley tributaria como obligatorio, y como tal, no deben ni pueden aplicarse los parámetros habituales sobre la interpretación de *principios* constitucionales, como por ejemplo sería la utilización de la *ponderación*⁵⁹ en los llamados *casos difíciles*.
21. Aunque en las tres sentencias dictadas por la SC y aquí analizadas no es posible ubicar *argumento* alguno que sustente la selección del significado del vocablo utilizado, el cual se aparta de su *clara* definición como ya lo hemos explicado, en el supuesto negado de que fuese entendido como una norma de *textura abierta*,⁶⁰ creemos que la interpretación constitucional debe respetar ciertos límites mínimos que eviten, entre otros y por ejemplo, elegir *cualquier significado* con independencia de lograr una interpretación *coherente* con el resto de la Constitución y en general del ordenamiento jurídico, que logre vaciarla de contenido mediante una interpretación aislada.⁶¹
22. La regla constitucional establecida en el cuarto párrafo del artículo 317 constitucional dada su precisión semántica, cumple a cabalidad con el *principio de estricta legalidad* (o de *legalidad sustancial*),⁶² a normas sustantivas que condicionan su *validez sustancial*, pero la interpretación que ha realizado la SC se aleja del mismo, cada vez éste sea aplicado a un caso concreto, provocará *incoherencia*⁶³ entre el significado otorgado y la *validez sustancial* implícita. Como ejemplos véanse aquí, los casos decididos por la SPA antes indicados.
23. Analizar brevemente cómo nuestra Constitución a lo largo de la historia ha consagrado el tema de la entrada de la vigencia de las leyes en general y de las tributarias en lo particular, podría darle un *sentido lógico y común*⁶⁴ a la rectificación interpretativa que espe-

⁵⁶ Guastini, Riccardo. “Interpretación y construcción jurídica”, en *Revista Teoría y Filosofía del Derecho ISONOMÍA* N° 43, pp. 16-48. Instituto Tecnológico Autónomo de México, 2015, p. 19.

⁵⁷ *Ibidem*, p. 17.

⁵⁸ Ferrajoli, Luigi. *Principia iuris. Teoría del derecho y de la democracia. I. Teoría del Derecho...* *ob.cit.*, p. 526.

⁵⁹ Véase Atienza, Manuel. *Interpretación Constitucional. ob.cit.*, pp. 159-181.

⁶⁰ Guastini, Riccardo. “Interpretación y construcción jurídica” ..., *ob.cit.*, p. 24; Pérez Salazar, Gonzalo. “Los límites de la interpretación constitucional por parte de la Sala Constitucional”, en *MAGISTRA* Año 8, N° 1. Escuela Nacional de la Magistratura. Tribunal Supremo de Justicia. Caracas, 2014, pp. 104 y 117.

⁶¹ Pérez Salazar, Gonzalo. “Los límites de la interpretación constitucional por parte de la Sala Constitucional” ... *ob. cit.*, pp. 117-118.

⁶² Ferrajoli, Luigi. *Principia iuris. Teoría del derecho y de la democracia. I. Teoría del Derecho...* *ob.cit.*, pp. 535-537.

⁶³ Con atinada razón ATIENZA asevera que debería “guiar la labor argumentativa de los jueces constitucionales alguna combinación de esos dos criterios: coherencia y pragmatismo; ...” ATIENZA, Manuel. *Interpretación Constitucional. ob.cit.*, p. 119.

⁶⁴ Guastini, Riccardo. “Interpretación y construcción jurídica” ..., *ob.cit.*, pp. 26-29.

ramos se suceda en un futuro, ya que solo habría que responder la siguiente interrogante: ¿ha sido la intención constituyente darle un tratamiento distinto a las normas que regulan la entrada en vigencia de las normas tributarias?

24. Como hemos visto, la SC no efectuó un debido análisis sobre el significado literal de los vocablos que los constituyentes de 1961 y de 1999 seleccionaron e incorporaron a la norma constitucional en estudio. No aplicó en consecuencia el artículo 4 del Código Civil venezolano,⁶⁵ norma esta que prevé atribuirle a la ley el sentido que se evidencia del significado de las palabras (interpretación literal), y no observándose la utilización de ningún otro método interpretativo distinto al *gramatical*, ni ningún tipo de *argumentación*, incurrió en una *falacia* al afirmar que entre ambos artículos constitucionales (226 CN 1961 y cuarto párrafo 317 CN 1999) solo existió una *reedición con modificaciones menores de estilo*, falacia ésta que se evidencia de una simple lectura de dichos artículos.
25. El análisis del significado propio de los vocablos utilizados en la norma constitucional estudiada, los principios constitucionales involucrados y reconocidos parcialmente por la SC al aplicarlos solamente al tema de la *transitoriedad*, concordado todo lo anterior con los temas económicos implícitos en la materia tributaria, impone como necesario el respeto a la *claridad y racionalidad* de la utilización del vocablo “lapso” por parte del constituyente de 1999. En ese sentido, y haciendo nuestras las palabras de GARCÍA MAYNEZ debemos señalar que cuando un texto legal es claro debe aplicarse en sus términos.⁶⁶ Luego citando a FENET, asevera: “Cuando una ley es clara no es lícito eludir su letra, so pretexto de penetrar su espíritu”.⁶⁷ Es evidente que estas aseveraciones doctrinarias están en todo acordes con lo dispuesto en esta materia por el Código Civil en su artículo 4 antes citado.
26. Del análisis del cuadro que presentamos en el Apéndice de este trabajo, es fácil percatarse que en Venezuela, es la Constitución de 1947⁶⁸ la que por vez primera introduce un artículo (el 236) que rige la vigencia temporal de las normas tributarias, y es la Constitución de 1961⁶⁹ la que incorpora la lógica necesidad del establecimiento de una *vacatio legis* en el artículo 226 aplicable en determinadas circunstancias; así como también es claro concluir que, es la Constitución de 1999⁷⁰ (cuarto párrafo del artículo 317), la que exige la existencia de un “lapso” en la entrada en vigencia de las leyes tributarias, y cuya omisión debe entenderse de pleno derecho aplicable una *vacatio legis* de sesenta días.

⁶⁵ “Art. 4. A la Ley debe atribuírsele el sentido que aparece evidente del significado propio de las palabras, según la conexión de ellas entre sí y la intención del legislador.

Quando no hubiere disposición precisa de la Ley, se tendrán en consideración las disposiciones que regulan casos semejantes o materias análogas; y, si hubiere todavía dudas, se aplicarán los principios generales del derecho.” Código Civil publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinario, de fecha 26 de julio de 1982.

⁶⁶ García Maynez, Eduardo. *Introducción al Derecho*. Vigésima cuarta edición revisada. Editorial Porrúa. México, D.F. 1975, p. 334.

⁶⁷ *Ídem*.

⁶⁸ Constitución ésta que organizó en el Título VIII a la *Hacienda Pública Nacional* y, en su Sección Primera de las Disposiciones Generales, ubicó al artículo 236 referido a la vigencia de la norma de contenido tributario. Brewer-Carías, Allan R. *Las Constituciones de Venezuela... ob. cit.*, pp. 1024-1025. Véanse los comentarios sobre este capítulo octavo en Carrillo Batalla, Tomás E. “El Sistema económico constitucional venezolano”, en *Estudios sobre la Constitución. Libro Homenaje a Rafael Caldera*. pp. 901-1138. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 1979, pp. 938-940.

⁶⁹ Brewer-Carías, Allan R. *Las Constituciones de Venezuela, ob.cit.*, p. 1096.

⁷⁰ Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 1999, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de diciembre de 1999, reimpressa en la Gaceta Oficial N° 5453 Extraordinario de fecha 24 de marzo de 2000. Primera enmienda publicada en la Gaceta Oficial N° 5.908 Extraordinario de fecha 19 de febrero de 2009.

Esta evolución que definimos como lógica y coherente con la especialidad tributaria, también es lógica y coherente con la propia definición que la doctrina más calificada ha construido de la *vacatio legis* extensible al vocablo “lapso”: “es el término durante el cual racionalmente se supone que los destinatarios del precepto estarán en condiciones de conocerlo y, por ende, de cumplirlo”.⁷¹

BIBLIOGRAFÍA

Abache Carvajal, Serviliano. “Sobre la (in) validez normativa y aplicación en el tiempo de la ley “constitucional” que crea el impuesto a los grandes patrimonios en Venezuela”, en *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* N° 82, Año 57, agosto de 2020, Centro de Investigaciones en Tributación. Bogotá, 2020. pp. 449-469.

_____. “Validez, vigencia y aplicabilidad del decreto N° 2.163 de reforma de la Ley Impuesto sobre la Renta”, en *Revista de Derecho Público*. N° 143-144, Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2015. pp. 285-296.

Alchourrón, C.E. y Bulygin, E. *Sobre la existencia de las normas jurídicas*. Universidad de Carabobo. Valencia. Venezuela, 1979.

Alexi, Robert. *Teoría de los Derechos Fundamentales*. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. Madrid, 1998.

Amatucci, Andrea. “La interpretación de la Ley Tributaria, en Tratado de Derecho Tributario”, en *El Derecho Tributario y sus Fuentes*. Tomo I. Andrea Amatucci (Dir). Editorial Temis, S.A. Bogotá. Colombia, 2001.

Atienza, Manuel y Ruíz Manero, Juan. *Las piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*. Editorial Ariel, S.A., Barcelona, 1996.

Atienza, Manuel. *Interpretación Constitucional*. Universidad Libre. Colombia, 2010.

Balaguer Callejón, María Luisa. *Interpretación de la Constitución y ordenamiento jurídico*. Editorial Tecnos, S.A. Madrid, 1997.

Bayón, Juan Carlos. “Por qué es derrotable el razonamiento jurídico”, en *DOXA, Cuadernos de Filosofía del Derecho* N° 24, pp. 35-62. Universidad de Alicante. España 2001.

Beccaria, Cesare. *De los delitos y de las penas*. Andrés Ibañez, Perfecto (Traductor). Trotta. Madrid, 2011.

Blasco Gascó, Francisco de P. *La norma jurisprudencial, nacimiento, eficacia y cambio de criterio*. Tirant Lo Blanch, Valencia, España, 2000.

Bobbio, Norberto. *El Tiempo de los derechos*. Editorial Sistema. Madrid, 1991.

_____. *Teoría General del Derecho*. Editorial Temis, S.A. Tercera edición revisada y corregida. Bogotá. Colombia, 2007.

Brewer-Carías, Allan R. “Comentario jurisprudencial. La Sala Constitucional vs. la competencia judicial en materia de interpretación de las leyes”, en *Revista de Derecho Público*. N° 123, Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2010, pp. 187-196.

_____. *Las Constituciones de Venezuela*. Segunda Edición. Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Caracas, 1997.

⁷¹ García Maynez, Eduardo. *Introducción al Derecho, ob. cit.*, p. 57.

Bulygin, Eugenio. “Creación y aplicación del derecho”, en *Anuario de Filosofía jurídica y social* N° 19, Sociedad Chilena de Filosofía jurídica y social. Chile, 2001. pp. 427-446.

_____. “Los jueces ¿crean derecho?”, en *Revista de Teoría y Filosofía del Derecho ISONOMÍA* N° 18, abril, Instituto Tecnológico Autónomo de México. México, 2003. pp. 7-25.

Canale, Damiano. “Teorías de la interpretación jurídica y teorías del significado”, en *Discusiones XI*, N° 11, Universidad Nacional del Sur. Argentina, 2012. pp. 135-165.

Cappello Paredes, Taormina. “Acercas de la vigencia temporal de las normas y criterios jurisprudenciales en materia tributaria: especial referencia al ordenamiento venezolano”, en *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* N° 82, Año 57, agosto de 2020, Centro de Investigaciones en Tributación. Bogotá, 2020. pp. 409-449.

_____. “Consideraciones respecto a la interpretación del principio de capacidad contributiva previsto en la Constitución venezolana”, en *Derecho Tributario Contemporáneo. Libro homenaje a los 50 años de la Asociación venezolana de Derecho Tributario*. Leonardo Palacios Márquez y Serviliano Abache Carvajal (Coordinadores). Asociación venezolana de Derecho Tributario y Editorial Jurídica venezolana. Caracas, 2019. pp. 377-399.

_____. “La vigencia temporal de la ley tributaria en el ordenamiento jurídico venezolano. Referencia a casos prácticos. Segunda parte”, en *Revista de Derecho Tributario*. Asociación venezolana de Derecho Tributario. N° 132, Legis, Caracas, 2011.

_____. “La vigencia temporal de la ley tributaria en el ordenamiento jurídico venezolano. Referencia a casos prácticos. Primera parte”. *Revista de Derecho Tributario*. Asociación venezolana de Derecho Tributario-Legis. N° 131. Caracas, 2011.

_____. *La vigencia temporal de los criterios jurisprudenciales en materia tributaria*. Colección Monografías N° 12. Editorial jurídica venezolana y el Centro para la Integración y el Derecho Público CIDEP. Caracas, 2019.

Carrillo Batalla, Tomás E. “El Sistema económico constitucional venezolano”, en *Estudios sobre la Constitución. Libro homenaje a Rafael Caldera*. Tomo II, Universidad Central de Venezuela. Caracas, 1979, pp. 891-1117.

Carrió, Genaro. *Notas sobre derecho y lenguaje*. Segunda Edición. Abeledo-Perrot. Buenos Aires, 1976.

Casal Hernández, Jesús María. *Apuntes para una historia del Derecho Constitucional de Venezuela*. Centro para la Integración y el Derecho Público-Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2019.

Comanducci, Paolo. “El abuso del derecho y la interpretación jurídica”, en *Revista de Derecho Privado* N° 21, julio-diciembre, Universidad Externado de Colombia, 2011. pp. 101-118.

Crazat Jiménez, Carla. “Interpretación constitucional e interpretación de la Constitución”, en *Apuntes Filosóficos*. Vol. 19. N° 37, Escuela de Filosofía, Universidad Central de Venezuela. Caracas, 2010. pp. 27-63.

Delgado Echeverría, Jesús. “Las normas derogadas. Validez, vigencia y aplicabilidad”, en *Revista Derecho Privado y Constitución*, N° 17, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2003, pp. 197-252.

Delgado Ocando, José Manuel. *Lecciones de Introducción al Derecho*. Cuarta Edición. Vadell Hermanos Editores, C.A. Caracas, 2001.

Delgado Pino, José. “Sobre la vigencia y la validez de las normas jurídicas”, en *DOXA*, Cuadernos de Filosofía del Derecho N° 7, Universidad de Alicante. España, 1990. pp. 101-167.

Delgado, Francisco. “Interpretación metódica y no metódica”, en *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*. N° 121. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 2001.

Delgado, Francisco. *Introducción al Análisis Jurídico*. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 2005.

Duque Corredor, Román José. “El derecho del socialismo del siglo XXI y el Estado democrático de derecho”, en *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*. N° 150. Enero-diciembre 2011. Caracas, 2011.

_____. “La interpretación Vinculante de la Jurisdicción Constitucional y los Poderes Correctivos de los Jueces”, en *Orientaciones Jurisprudenciales del Tribunal Supremo de Justicia. XXVII Jornadas “J.M. Domínguez Escovar”*, Colegio de Abogados e Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2002.

_____. *Constitucionalismo Autoritario. La destrucción del Estado social y Democrático de Derecho con constituciones democráticas. El canibalismo constitucional*. Fundación Alberto Adriani y Bloque Constitucional. Caracas, 2017.

_____. *Los poderes del juez y el control de la actividad judicial*. Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios N° 72. Caracas, 2008.

Dworkin, Ronald. *Los Derechos en serio*. Ariel, Barcelona, 2010.

Escovar León, Ramón. “Límites de la interpretación constitucional”, en *Revista de Derecho Público* N° 157/158, Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 2019. pp. 46-64.

Ferrajoli, Luigi. “La lógica en el derecho. Una respuesta a Riccardo Guastini”, en *ISONOMIA* N° 50, octubre, Instituto Tecnológico Autónomo de México, 2019. pp. 134-150.

_____. *Derecho y razón. Teoría del garantismo penal*. Editorial Trotta. Quinta edición. Madrid, 2001.

_____. *Principia iuris. Teoría del derecho y de la democracia. 1. Teoría del Derecho*. Perfecto Andrés Ibañez, Carlos Bayón, Marina Gascón, Luís Prieto Sanchís y Alfonso Ruíz Miguel (Traductores). Trotta, Madrid, 2011-2013.

Frosini, Vittorio. *La letra y el espíritu de la ley*. Carlos Alarcón y Fernando Llano (Traductores). Primera edición. Ariel. Barcelona, 1995.

_____. *Teoría de la interpretación jurídica*. Jaime Restrepo (Traductor). Editorial Temis. Santa Fe de Bogotá. Colombia, 1991.

García Amado, Juan Antonio. “Sobre interpretaciones posibles del derecho y de los textos de Enrique P. Haba”, en *DOXA*, Cuadernos de Filosofía del Derecho N° 38, Universidad de Alicante. España, 2015. pp. 525-535.

_____. “Sobre los modos de conocer el derecho, o de cómo construir el objeto jurídico”, en *DOXA*, Cuadernos de Filosofía del Derecho N° 11, Universidad de Alicante. España, 1992, pp. 193-217.

García Maynez, Eduardo. *Introducción al estudio del Derecho*. S.A. Vigésima cuarta edición revisada. Editorial Porrúa. México, D.F. 1975.

Guastini, Riccardo. “Interpretación y construcción jurídica”, en *Revista Teoría y Filosofía del Derecho ISONOMÍA* N° 43, Instituto Tecnológico Autónomo de México, 2015. pp. 16-48.

_____. “Nomos supremas” en *DOXA Cuadernos de Filosofía del Derecho*. N° 17-18, Universidad de Alicante. España, 1995. pp. 257-270.

_____. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Marina Gascón y Miguel Carbonell (Traductores). Universidad Nacional Autónoma de México. México, 1999.

Hallivis Pelayo, Manuel. *Teoría general de la interpretación*. Segunda edición. Editorial Porrúa. México, 2007.

Hart, Hebert. L.A. *El concepto de derecho*. Abeledo-Perrot. Buenos Aires, 1963.

Kelsen, Hans. *Teoría pura del derecho. Introducción a la ciencia del derecho*. Editorial universitaria de Buenos Aires. Decimoséptima edición. Argentina, 1981.

Melo López, Luís Emilio. “El juez en el laberinto de la interpretación”, en *Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia*. N° 10, Editorial Venezolana de Legislación y Jurisprudencia, Caracas, 2018. pp. 285-293.

Moreso, José Juan. “Nino y Dworkin sobre los conceptos de derecho”, en *Análisis Filosófico*, Vol. XXXV, N° 1, mayo, Sociedad Argentina de Análisis Filosófico. Buenos Aires. Argentina, 2015. pp. 111-131.

Nikken, Claudia. *Consideraciones sobre las fuentes del Derecho Constitucional y la Interpretación de la Constitución*. Editorial jurídica venezolana y Centro para la Integración y el Derecho Público. Colección Monografías N° 10. Caracas, 2018.

Olaso, Luís María (SJ) y Casal, Jesús María. *Curso de Introducción al Derecho. Introducción a la Teoría General del Derecho*. Tomo II. Universidad Católica Andrés Bello. Caracas, 2015.

Ost, Francois. “¿Para qué sirve el derecho? Para contar hasta tres”, en *DOXA, Cuadernos de Filosofía del Derecho* N° 40, pp. 15-48. Universidad de Alicante. España, 2017.

Peña Freire, Antonio M. “Validez y vigencia de las normas: algunas precisiones conceptuales”, en *Anuario de Filosofía del Derecho*, N° 16, Sociedad española de Filosofía Jurídica y Política (SEFJP). España, 1999. pp. 99-120.

Pérez Salazar, Gonzalo. “Los límites de la interpretación constitucional por parte de la Sala Constitucional”, en *MAGISTRA* Año 8, N° 1, Escuela Nacional de la Magistratura. Tribunal Supremo de Justicia. Caracas, 2014. pp. 101-120.

Pozzolo, Sussana. “Neoconstitucionalismo y especificidad de la interpretación”, en *DOXA, Cuadernos de Filosofía del Derecho* N° 21 II, Universidad de Alicante. España, 1998. pp. 339-353.

Raz, Joseph. “Por qué interpretar”, en *Revista Teoría y Filosofía del Derecho ISONOMÍA* N° 5, octubre, Instituto Tecnológico Autónomo de México, 1996. pp. 25-40.

Ross, Alf. *Sobre el Derecho y la Justicia*. Editores Universitarios de Buenos Aires. Argentina. 1963 (1958).

Rubio Correa, Marcial. “La vigencia y validez de las normas jurídicas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, en *THÉMIS, Revista de Derecho* N° 51, Pontificia Universidad Católica del Perú. Perú, 2005, pp. 7-18.

Ruiz Manero, Juan. “Normas independientes, criterios conceptuales, y trucos verbales. Respuesta a Eugenio Bulygin”, en *DOXA, Cuadernos de Filosofía del Derecho* N° 9, Universidad de Alicante. España, 1991, pp. 281-293.

Sánchez-Covisa, Joaquín. *La vigencia temporal de la ley en el ordenamiento jurídico venezolano*. Tesis presentada a la Ilustre Universidad Central de Venezuela para optar al Título de Doctor en Ciencias Políticas. Academia de Ciencias Políticas y Sociales. Serie Clásicos Jurídicos Venezolanos N° 2. Caracas, 2007.

Tarsitano, Alberto. “Interpretación de la ley tributaria”, en AA.VV. *Tratado de Tributación*. Tomo I. Derecho Tributario. Volumen I: Parte General. Derecho constitucional tributario. Derecho tributario sustantivo o material; administrativo o formal; procesal; penal, internacional; comunitario. Horacio A. García Belsunce (Dir). Editorial Astrea. Buenos Aires, 2003.

Tosta, María Luisa. “Interpretación: ¿solución jurídica o política?”, en *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*. N° 121. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 2001.

Legislación.

- Constitución de la República de Venezuela, publicada en la Gaceta Oficial Extraordinaria N° 662 de fecha 23 de enero de 1961.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 1999, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de diciembre de 1999, reimpresa en la Gaceta Oficial N° 5453 Extraordinario de fecha 24 de marzo de 2000. Primera enmienda publicada en la Gaceta Oficial N° 5.908 Extraordinario de fecha 19 de febrero de 2009.
- Código Civil Venezolano, publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinario, de fecha 26 de julio de 1982.
- Ley de Publicaciones Oficiales publicada en la Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela N° 20546, de fecha 22 de julio de 1941.
- Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial N° 2.992 Extraordinario, de fecha 03 de agosto de 1982.
- Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial N° 4.466 Extraordinario, de fecha 11 de septiembre de 1992.
- Código Orgánico Tributario publicado en la Gaceta Oficial N° 4.727 Extraordinario de fecha 27 de mayo de 1994.
- Ley N° 42 de 2001. Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario N° 1434, publicado en la Gaceta Oficial N° 6.152 Extraordinario de fecha 18 de noviembre de 2014.

- Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial N° 6.507 Extraordinario de fecha 29 de enero de 2020.

Sentencias:

- Sentencia N° 906 dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 01 de junio de 2001, caso Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A. Magistrado ponente: Pedro Bracho Grand.
- Sentencia N° 1252 dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 30 de junio de 2004, caso José Andrés Romero Angrisano. Magistrado ponente: Pedro Rafael Rondón Haaz.
- Sentencia N° 1311 dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 27 de octubre de 2015, caso Sociedad mercantil Cemex Venezuela SACA. Magistrado ponente: Luisa Estela Morales Lamuño.
- Sentencia N° 978 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 09 de agosto de 2018, caso G.T.S. Técnicos Ambientales, C.A.
- Sentencia N° 72 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 21 de febrero de 2019, caso Venta de materiales y construcciones ROYMONCA, C.A.
- Sentencia N° 467 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 17 de julio de 2019, caso Laboratorios Elmor, S.A.
- Sentencia N° 368 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 21 de marzo de 2018, caso Distribuidora Polar de Oriente.
- Sentencia N° 816 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 09 de julio de 2015, caso Rowart de Venezuela, S.A.
- Sentencia N° 867 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 23 de julio de 2008, caso Distribuidora Algalope, C.A.
- Sentencia N° 2355 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 28 de abril de 2005, caso Aeropostal Alas de Venezuela, C.A.

Apéndice

| CONSTITUCIÓN | NORMA VIGENCIA TEMPORAL LEY GENERAL | NORMA VIGENCIA TEMPORAL LEY TRIBUTARIA |
|--------------|--|--|
| 1999 | Art. 215. La ley quedará promulgada al publicarse con el correspondiente “Cúmplase” en la Gaceta Oficial de la República. | Cuarto párrafo Art 317. Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución. |
| 1961 | Art. 174. La ley quedará promulgada al publicarse con el correspondiente “Cúmplase” en la Gaceta Oficial de la República. | Art. 226. La ley que establezca o modifique un impuesto u otra contribución deberá fijar un término previo a su aplicación. Si no lo hiciere, no podrá aplicarse sino sesenta días después de haber quedado promulgada. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que se acuerden al Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución. |
| 1953 | Art. 92. La promulgación de los actos legislativos se hará mediante el Ejecútese del Presidente de la República y la publicación de ellos en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela. | Art. 124. No podrá entrar en vigor ningún impuesto o contribución ni sufrir aumento o rebaja sino después de vencido el término que en cada caso deberá fijarse. |
| 1947 | Art. 176. Las leyes entrarán en vigencia en la fecha que ella misma señale, y, a falta de tal señalamiento, desde su publicación en la Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela. | Art. 236. Ningún impuesto o contribución podrá entrar en vigor ni sufrir aumentos o rebajas sino después de vencido el término que en cada caso deberá fijarse. Esta disposición no limita los poderes extraordinarios que se acuerdan al Poder Ejecutivo en los casos establecidos por la Constitución. |